Методический материал СГД о налогообложении в сделках с топливными картами 3/35/21

Старший менеджер проектов отдела налогового управления и бухгалтерского учёта, PwC Латвия

Juris Boiko

21 мая 2019 года мы рассказывали читателям MindLink.lv о решении Суда Европейского Союза (СЕС) по делу C-235/18 *Vega International* о применении НДС в ситуации, когда предприятие передает топливные карты разных поставщиков топлива своим дочерним предприятиям, зарегистрированным в качестве плательщиков НДС в разных странах – участницах ЕС, и выполняет расчеты между дочерними предприятиями (фактическими потребителями топлива) и фактическими поставщиками топлива. С учетом данного решения СЕС Служба государственных доходов (СГД) опубликовала методический материал о применении требований нормативных актов в сфере НДС и оборота акцизных товаров в сделках с топливом при использовании топливных карт. В данной статье рассматривается изложенное СГД мнение о применении нормативного регулирования налогов в сделках с топливными картами.

Предоставление услуги или поставка топлива?

В своем методическом материале СГД попыталась отделить сделки с топливной картой, которые для ее эмитента считаются оказанием услуги, от сделок, которые считаются поставкой топлива. Под топливной картой в данном методическом материале подразумевается инструмент, предназначенный для идентификации лица на заправочной станции и учета сделок, но не для обеспечения платежной функции. Топливная карта позволяет пользователю получать топливо и другие товары или услуги на автомобильных заправочных станциях деловых партнеров ее эмитента.

Поставка товаров

В методическом материале указано, что деятельность эмитента топливной карты классифицируется как поставка товаров пользователю топливной карты, если в заключенном между эмитентом и пользователем договоре прямо определены следующие аспекты:

- на каких заправочных станциях или на станциях каких брендов пользователю карты разрешено приобретать товары;
- цена или принципы ценообразования;
- вид товара (эмитент топливной карты использует так называемые уровни ограничения товаров для определенных видов товаров, которые пользователь карты может получить посредством карты);
- ограничения использования (право устанавливать лимиты объема, а также эмитент топливной карты может не допускать поставку конкретных товаров, отклоняя отдельную сделку посредством онлайн-авторизации эмитента);
- распределение материальных рисков – в случае перебоев в выполнении все требования

пользователя топливной карты о возмещении ущерба в соответствии с двусторонним договором берет на себя эмитент. Пользователь не может предъявить иск непосредственно поставщику (торговцу топливом, работающему на заправочной станции);
- эмитент карты сохраняет имущественное право на топливо до полного расчета ее пользователя за приобретенное топливо.

В методическом материале указано, что эмитенту топливной карты для осуществления такой деятельности не требуется специальное разрешение (лицензия) на розничную торговлю топливом, если поставка топлива осуществляется из указанного в специальном разрешении (лицензии) на розничную торговлю топливом места ведения деятельности лицензированного торговца топливом и торговец обеспечивает заправку топливом от имени и в интересах эмитента карты. Между лицензированным торговцем топливом и эмитентом карты должен быть заключен договор о приобретении топлива и его дальнейшей реализации. Доход эмитента должна образовывать ценовая разница между топливом, приобретенным у торговца и проданным пользователю карты.

Оказание услуги

Деятельность эмитента топливной карты классифицируется как оказание услуги пользователю карты, если согласно решению CEC по делу № C-235/18 одновременно существуют следующие обстоятельства:

- приобретение товаров (топлива) пользователем топливной карты осуществляется непосредственно у поставщика (топливного предприятия);
- методы приобретения товаров (место, объем, качество, время приобретения и способ использования товара) определяются исключительно пользователем карты;
- пользователь карты оплачивает все расходы, связанные с приобретением товаров (топлива);
- деятельность эмитента карты ограничена предоставлением инструмента финансирования (карты) ее пользователю для приобретения топлива.

Риски и решение

Следует признать, что граница между поставкой товаров и оказанием услуги довольно призрачна. Если топливом заправляются именно у его торговца, трудно доказать, что изначально произошел фактический переход права собственности к эмитенту топливной карты и как обеспечивается то, что торговец топливом осуществляет поставку от имени и в интересах эмитента карты. Кроме того, на практике установленные эмитентом топливной карты ограничения использования карты большей частью являются условными, чтобы можно было считать, что ее пользователь не определяет место, объем, качество, время приобретения и способ использования товаров. Все связанные с приобретением товаров издержки на практике тоже всегда оплачиваются пользователем топливной карты.

Поэтому, на наш взгляд, в сделках с топливными картами существует высокий риск того, что СГД переклассифицирует выполненные эмитентом топливной карты сделки поставки товаров ее пользователям в финансовую услугу. Чтобы налогоплательщики могли защитить себя от возможных налоговых обязательств и вытекающих из них последствий, советуем в сделках с топливными картами или картами на заряд электрических транспортных средств согласовать с СГД бизнес-модель каждого налогоплательщика и получить справку о применении нормативного

регулирования налогов к сделкам каждого налогоплательщика с топливными картами или картами на заряд электрических транспортных средств.