

Вопрос: Основным видом деятельности ООО является розничная торговля фармацевтическими товарами. Согласно Федеральному закону от 12.04.2010 N 61-ФЗ "Об обращении лекарственных средств" фармацевтическая деятельность подлежит лицензированию.

ООО является аптечной организацией и имеет лицензию на розничную торговлю лекарственными препаратами и применяет систему налогообложения в виде ЕНВД.

В процессе хозяйственной деятельности ООО реализует лекарственные средства не только населению, но и дошкольным образовательным учреждениям (детским садам) по договорам купли-продажи, а также учреждениям здравоохранения по заявкам.

Налоговый орган указал ООО на то, что реализация лекарственных средств образовательным учреждениям и учреждениям здравоохранения относится к оптовой торговле, так как образовательные учреждения и учреждения здравоохранения оплачивают приобретенные лекарственные средства в безналичной форме. Также было указано, что такая деятельность подлежит налогообложению по общей системе налогообложения, поскольку оптовая торговля не подлежит налогообложению ЕНВД.

В соответствии со ст. 492 ГК РФ по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Дошкольные образовательные учреждения приобретают лекарственные средства для оказания в медицинском кабинете (при детском саду) первой медицинской помощи детям. Указанные лекарства детские сады не продают и не получают от такой реализации прибыли.

Дошкольные учреждения оплачивают приобретенные лекарственные средства в безналичной форме, поскольку они являются бюджетными и, как правило, не располагают наличными денежными средствами. При этом лекарственные препараты приобретаются в объеме, необходимом для выполнения врачебных назначений, то есть такое учреждение может купить 10 градусников, 5 упаковок перекиси водорода и т.д.

Согласно ст. 55 Федерального закона от 12.04.2010 N 61-ФЗ "Об обращении лекарственных средств" розничная торговля лекарственными препаратами осуществляется аптечными организациями в количествах, необходимых для выполнения врачебных (фельдшерских) назначений.

Исходя из изложенного, продажа лекарственных препаратов в указанных количествах предусмотрена именно аптечными учреждениями, а не лекарственными производителями, организациями оптовой торговли лекарственных препаратов.

В соответствии с п. 2.5 Отраслевого стандарта "Правила отпуска (реализации) лекарственных средств в аптечных организациях. Основные положения" ОСТ 91500.05.0007-2003, утвержденного Приказом Министерства здравоохранения РФ от 04.03.2003 N 80, аптеки могут осуществлять изготовление лекарственных препаратов по рецептам врачей и требованиям учреждений здравоохранения, изготовление внутриаптечной заготовки в соответствии с утвержденными прописями и фасовку лекарственных препаратов и лекарственного растительного сырья с последующей их реализацией.

Таким образом, законодательством прямо предусмотрено осуществление реализации указанных лекарственных препаратов через аптечные организации, а не через организации оптовой торговли.

Имеет ли право ООО применять систему налогообложения в виде ЕНВД в отношении реализации лекарственных средств учреждениям здравоохранения и дошкольным учреждениям по безналичному расчету?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 5 марта 2011 г. N 03-11-11/50

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письма по вопросам,

связанным с порядком применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в отношении предпринимательской деятельности аптечных учреждений, связанной с реализацией лекарственных средств (препаратов) и прочих товаров медицинского назначения, и на основании информации, изложенной в письмах, сообщает следующее.

В соответствии с п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности переводится, в частности, предпринимательская деятельность в сфере розничной торговли.

При этом согласно ст. 346.27 Кодекса к розничной торговле относится предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи.

Пунктом 1 ст. 492 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) установлено, что по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Если иное не предусмотрено законом или договором розничной купли-продажи, в том числе условиями формуляров или иных стандартных форм, к которым присоединяется покупатель, договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара (ст. 493 ГК РФ).

Исходя из ст. 4 Федерального закона от 12.04.2010 N 61-ФЗ "Об обращении лекарственных средств" (далее - Федеральный закон N 61-ФЗ) аптечная организация - организация, структурное подразделение медицинской организации, осуществляющие розничную торговлю лекарственными препаратами, хранение, изготовление и отпуск лекарственных препаратов для медицинского применения в соответствии с требованиями указанного Федерального закона.

Организацией оптовой торговли лекарственными средствами признается организация, осуществляющая оптовую торговлю лекарственными средствами, их хранение, перевозку в соответствии с требованиями Федерального закона N 61-ФЗ.

Учитывая изложенное, предпринимательская деятельность аптечных организаций по реализации за безналичный расчет лекарственных препаратов и изделий медицинского назначения, осуществляемая в рамках договоров розничной купли-продажи, может быть признана розничной торговлей и переведена на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Одновременно следует отметить, что не облагается единым налогом на вмененный доход предпринимательская деятельность по реализации лекарственных препаратов и прочих товаров медицинского назначения, осуществляемая аптечными организациями **на основании договоров поставки независимо от формы расчета (наличной или безналичной)**.

Кроме того, не относится к розничной торговле и, соответственно, не может быть переведена на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход предпринимательская деятельность аптечных организаций, связанная с реализацией лекарственных препаратов и изделий медицинского назначения бюджетным учреждениям **по муниципальным и государственным контрактам**.

Обращаем внимание, что согласно ст. 346.27 Кодекса к розничной торговле не относится передача лекарственных препаратов **по льготным (бесплатным) рецептам, а также продукции собственного производства (изготовления)**.

В связи с этим деятельность аптечных организаций, связанная с отпуском (передачей) по бесплатным рецептам готовых лекарственных препаратов (по договорам со страховыми компаниями), а также реализация изготовленных аптечными организациями лекарственных препаратов (собственного производства) не признается розничной торговлей и, соответственно, должна облагаться в рамках иных режимов налогообложения.

Также сообщаем, что согласно п. 7 ст. 346.26 Кодекса налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом на вмененный доход, иные виды предпринимательской деятельности, **обязаны вести раздельный**

учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении деятельности, подлежащей обложению единым налогом на вмененный доход, и деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иными режимами налогообложения.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

05.03.2011
