

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 27¹

13 января 2014 – 19 января 2014 года

1. Письма Минфина России и ФНС России. 4

1.1. Трансфертное ценообразование. 4

Сделки, приравненные к сделкам между взаимозависимыми лицами, не могут быть использованы в качестве сопоставляемых сделок в целях применения метода сопоставимых рыночных цен.4

Сделки между взаимозависимыми лицами, одной из сторон которых является лицо с местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства в офшорной зоне, признаются контролируруемыми, если сумма доходов по таким сделкам, совершенным с одним лицом за соответствующий календарный год, превышает 60 млн. руб.4

Обязанность уведомить налоговые органы о совершенных в календарном году контролируемых сделках, указанных в ст. 105.14 НК РФ, должна быть исполнена самим налогоплательщиком.4

Налогоплательщики обязаны уведомлять налоговые органы обо всех действиях, направленных на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей, признаваемых контролируруемыми сделками.5

Суммы штрафов, пеней и иных санкций за нарушение договорных обязательств не учитываются при определении суммового критерия в целях признания сделок контролируемыми.5

При определении суммы доходов по сделкам между взаимозависимыми лицами следует учитывать доходы, полученные по сделкам за период соответствующего

¹ В дайджест включаются за соответствующую неделю наиболее интересные Письма Минфина России, ФНС России. Определения ВАС РФ о передаче дел в Президиум ВАС РФ по налоговым делам, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

календарного года, в течение которого участники сделок являлись взаимозависимыми лицами.5

В случае погашения недоимки, выявленной налогоплательщиком самостоятельно по результатам произведенной им корректировки налоговой базы и суммы налога при применении в контролируемой сделке цены, не соответствующей рыночной, в срок не позднее даты уплаты налога на прибыль организаций (НДФЛ) за соответствующий налоговый период, пени на сумму недоимки не начисляются.6

Прямое и (или) косвенное участие РФ, субъектов РФ, муниципальных образований в российских организациях само по себе не является основанием для признания таких организаций взаимозависимыми.6

Корректировка показателей рентабельности в целях обеспечения сопоставимости при определении интервала рыночной рентабельности может осуществляться как налоговым органом, так и налогоплательщиком.7

При анализе характеристик и компонентов товаров в целях признания их однородными учитывается вся совокупность критериев, указанных в п.7 ст.38 НК РФ.7

В целях применения пп. 2 п.4 ст. 105.14 НК РФ убытками признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, и убытки, приравненные к внереализационным расходам.7

1.2. Консолидированная группа налогоплательщиков. 8

Определение размера чистых активов организации для регистрации договора об изменении КГН в связи с присоединением к группе новых участников производится на основании последней бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной до даты представления в налоговый орган документов для регистрации такого договора. 8

1.3. Обособленные подразделения организации. 8

Сообщения о создании обособленных подразделений, а также уведомления о выборе обособленных подразделений для целей уплаты налога на прибыль в бюджеты субъектов РФ налогоплательщики вправе представить одновременно до истечения срока, установленного п.2 ст.288 НК РФ. 8

1.4. Порядок уплаты налогов и сборов. 9

Минфин России признал нецелесообразным внесение изменений в НК РФ, предусматривающих уплату налогов и сборов иными лицами за налогоплательщиков и плательщиков сборов.9

1.5. Порядок проведения мероприятий налогового контроля. 9

В случаях обжалования налогоплательщиками решений, в которых налоговыми органами в связи с непредставлением налогоплательщиками документов не приняты суммы вычетов по НДС, а суммы налогов, подлежащие уплате, определены расчетным путем, территориальным налоговым органам следует учитывать судебную практику, основывающуюся на том, что сбор и раскрытие доказательств осуществляется в ходе досудебного разрешения налогового спора.9

1.6. Налог на добавленную стоимость. 9

Услуги по предоставлению поручительства, оказываемые организацией, не являющейся банком, облагаются НДС в общеустановленном порядке.10

1.7. Налог на прибыль организаций. 10

Нулевая ставка налога на прибыль, предусмотренная п. 4.1. ст. 284 НК РФ, распространяется только на доходы от реализации долей и акций, которые были приобретены налогоплательщиком, а не получены им иным способом, например, при увеличении уставного капитала.10

В случае, когда основное средство полностью самортизировано, и проведены его достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация, техническое перевооружение в целях налогового учета первоначальная стоимость такого основного средства увеличивается. 11

2. Судебная практика. 11

2.1 Решения Арбитражного суда г. Москвы. 11

Изменение цен на поставляемый товар после их согласования сторонами не допускается иначе как в случаях, установленных непосредственно в договоре или же в императивных нормах гражданского законодательства. 11

Передача основных средств и их оприходование правопреемником не свидетельствует об отсутствии факта оприходования у присоединенного юридического лица. Реорганизация юридического лица не изменяет для правопреемника порядка и сроков предъявления к вычету и возмещению сумм НДС. В связи с пропуском трехлетнего срока правопреемником утрачено право на применение налогового вычета по НДС по счетам-фактурам, предъявленным присоединенной организации. 12

1. Письма Минфина России и ФНС России.

1.1. Трансфертное ценообразование.

Письмо Минфина России от 25 декабря 2013 г. N 03-01-18/57945.

Сделки, приравненные к сделкам между взаимозависимыми лицами, не могут быть использованы в качестве сопоставляемых сделок в целях применения метода сопоставимых рыночных цен.

К такому выводу пришел Минфин России, указав, что в соответствии с п. 3 ст. 105.7. НК РФ для применения метода сопоставимых рыночных цен в качестве сопоставляемой сделки возможно использование сделки, совершенной налогоплательщиком с лицами, не являющимися взаимозависимыми с ним. Поскольку сделки, перечисленные в п. 1 ст. 105.14 НК РФ приравниваются к сделкам между взаимозависимыми лицами, то они не могут быть использованы в качестве сопоставляемых.

Письмо Минфина России от 2 декабря 2013 г. N 03-01-18/52040.

Сделки между невзаимозависимыми лицами, одной из сторон которых является лицо с местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства в офшорной зоне, признаются контролируруемыми, если сумма доходов по таким сделкам, совершенным с одним лицом за соответствующий календарный год, превышает 60 млн. руб.

Между тем, в указанном случае сделки признаются контролируруемыми независимо от суммы доходов, если они совершены между взаимозависимыми лицами.

Письмо Минфина России от 13 декабря 2013 г. N 03-01-18/54792.

Обязанность уведомить налоговые органы о совершенных в календарном году контролируемых сделках, указанных в ст. 105.14 НК РФ, должна быть исполнена самим налогоплательщиком.

Под налогоплательщиками понимаются в соответствии со ст. 19 НК РФ организации и физические лица, на которых в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать налоги.

Письмо Минфина России от 26 декабря 2013 г. N 03-01-18/57457.

Налогоплательщики обязаны уведомлять налоговые органы обо всех действиях, направленных на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей, признаваемых контролируруемыми сделками.

НК РФ не установлены особенности применения термина «сделка» для целей налогообложения. Понятие «сделка» используется в НК РФ в значении, в котором указанное понятие применяется гражданским законодательством РФ. Согласно ст. 153 ГК РФ сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей (ст. 153 ГК РФ). Налогоплательщики обязаны уведомлять налоговые органы обо всех юридических фактах, признаваемых «сделкой» в смысле, придаваемом этому понятию ГК РФ.

Письмо Минфина России от 11 декабря 2013 г. N 03-01-18/54250.

Суммы штрафов, пеней и иных санкций за нарушение договорных обязательств не учитываются при определении суммового критерия в целях признания сделок контролируемыми.

Такое правило действует, только если установление санкций не связано с искусственным созданием налогоплательщиками условий, при которых сделки не отвечают признакам контролируемых. В противном случае в отношении указанных сделок возможно их признание контролируемыми на основании положений п. 10 ст. 105.14 НК РФ.

Письмо Минфина России от 10 декабря 2013 г. N 03-01-18/53941.

При определении суммы доходов по сделкам между взаимозависимыми лицами следует учитывать доходы, полученные по сделкам за период соответствующего календарного года, в течение которого участники сделок являлись взаимозависимыми лицами.

Для целей п. 9 ст. 105.14. НК РФ сумма доходов по сделкам за календарный год определяется путем сложения сумм полученных доходов с одним лицом (взаимозависимыми лицами) за календарный год с учетом порядка признания доходов, установленных гл. 25 Кодекса.

С момента, когда стороны перестали быть взаимозависимыми, доходы по сделкам между ними не учитываются для определения суммового порога.

Письмо ФНС России от 31 декабря 2013 г. N ОА-4-13/23663@.

В случае погашения недоимки, выявленной налогоплательщиком самостоятельно по результатам произведенной им корректировки налоговой базы и суммы налога при применении в контролируемой сделке цены, не соответствующей рыночной, в срок не позднее даты уплаты налога на прибыль организаций (НДФЛ) за соответствующий налоговый период, пени на сумму недоимки не начисляются.

В соответствии с п. 6 ст. 105.3 НК РФ налогоплательщик вправе самостоятельно произвести корректировку налоговой базы и сумм соответствующих налогов по истечении календарного года, в случае применения налогоплательщиком в сделке между взаимозависимыми лицами цен товаров (работ, услуг), не соответствующих рыночным ценам, если указанное несоответствие повлекло занижение сумм налогов (авансовых платежей).

Сумма недоимки, выявленной налогоплательщиком самостоятельно по результатам произведенной самостоятельной корректировки, должна быть погашена в срок не позднее даты уплаты налога на прибыль организаций (НДФЛ) за соответствующий налоговый период. В этом случае пени за период с даты возникновения недоимки до даты ее погашения не начисляются.

До внесения изменений (дополнений) в формы налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций, по НДС, по НДСП и по НДФЛ налогоплательщикам при отражении самостоятельных корректировок следует руководствоваться, соответственно, письмами ФНС России от 11.02.2013 N ЕД-4-3/2113@, 14.03.2013 N ЕД-4-3/4303@, 03.04.2013 N ЕД-4-3/5938@, 15.04.2013 N ЕД-4-3/6824@.

Согласно данным письмам сумма корректировки налоговой базы по налогу на прибыль указывается по строке 107 Приложения N 1 к листу 02 налоговой декларации. Одновременно с представлением налоговой декларации налогоплательщикам рекомендуется направлять в налоговый орган пояснительную записку с указанием сведений о контролируемых сделках, в отношении которых произведена корректировка налоговой базы и суммы налога на прибыль организаций.

Письмо Минфина России от 24 декабря 2013 г. N 03-01-18/56820.

Прямое и (или) косвенное участие РФ, субъектов РФ, муниципальных образований в российских организациях само по себе не является основанием для признания таких организаций взаимозависимыми.

Данное утверждение содержится в п.5 ст.105.1 НК РФ. Однако наличие указанной нормы не исключает признания вышеназванных организаций взаимозависимыми по иным основаниям, предусмотренным ст. 105.1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 23 декабря 2013 г. N 03-01-18/56812.

Корректировка показателей рентабельности в целях обеспечения сопоставимости при определении интервала рыночной рентабельности может осуществляться как налоговым органом, так и налогоплательщиком.

Исходя из совокупности положений НК РФ, налогоплательщик также может руководствоваться предусмотренными ст. 105.5. НК РФ условиями и характеристиками при определении сопоставимости сделок в целях применения методов, предусмотренных ст. 105.7 НК РФ.

Письмо Минфина России от 16 декабря 2013 г. N 03-01-18/57948.

При анализе характеристик и компонентов товаров в целях признания их однородными учитывается вся совокупность критериев, указанных в п.7 ст.38 НК РФ.

Для признания товаров однородными различия, выявленные в ходе такого анализа, могут не влиять на возможность товаров выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми.

Письмо Минфина России от 13 декабря 2013 г. N 03-01-18/55071.

В целях применения пп. 2 п.4 ст. 105.14 НК РФ убытками признаются убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, и убытки, приравненные к внереализационным расходам.

Согласно пп. 2 п. 4 ст. 105.14 НК РФ не признаются контролируруемыми сделки, сторонами которых являются лица, удовлетворяющие одновременно требованиям, перечисленным в данном подпункте. В качестве одного из таких требований предусмотрено отсутствие убытков, принимаемых при исчислении налога на прибыль организаций.

Минфин России поясняет, что под убытками в данном случае следует понимать убытки текущего налогового периода, убытки прошлых периодов, переносимые на будущие налоговые периоды, и убытки, приравненные к внереализационным расходам. Вместе с тем, убытки от операций, по которым предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка, и при этом прибыль, полученная от осуществления таких операций, увеличивает прибыль организации, а убыток принимается к налоговому учету, не признаются убытками для целей применения.

1.2. Консолидированная группа налогоплательщиков.

Письмо Минфина России от 8 ноября 2013 г. N 03-03-06/1/47681.

Определение размера чистых активов организации для регистрации договора об изменении КГН в связи с присоединением к группе новых участников производится на основании последней бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной до даты представления в налоговый орган документов для регистрации такого договора.

В соответствии с ФЗ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» экономический субъект составляет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом лишь в случаях, когда законодательством РФ, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета, договорами, учредительными документами экономического субъекта, решениями собственника экономического субъекта установлена обязанность ее представления.

1.3. Обособленные подразделения организации.

Письмо Минфина России от 3 октября 2013 г. N 03-02-07/1/41063.

Сообщения о создании обособленных подразделений, а также уведомления о выборе обособленных подразделений для целей уплаты налога на прибыль в бюджеты субъектов РФ налогоплательщики вправе представить одновременно до истечения срока, установленного п.2 ст.288 НК РФ.

Пп.3 п.2 ст.23 НК РФ, п.2 ст.288 НК РФ установлены лишь максимальные сроки для представления российскими организациями в налоговые органы сообщений о создании на территории РФ обособленных подразделений, а также уведомлений о выборе обособленных подразделений, через которые будет осуществляться уплата налога на прибыль организаций в бюджеты субъектов РФ.(в течение 10 рабочих дней после окончания отчетного периода, в котором было создано обособленное подразделение). Организации вправе представить в налоговые органы сообщения (уведомления) одновременно и в более короткий срок.

1.4. Порядок уплаты налогов и сборов.

Письмо Минфина России от 16 декабря 2013 г. N 03-02-08/55128.

Минфин России признал нецелесообразным внесение изменений в НК РФ, предусматривающих уплату налогов и сборов иными лицами за налогоплательщиков и плательщиков сборов.

Отвечая указанную инициативу, Минфин России отметил, что в настоящее время НК РФ предусмотрено достаточно способов самостоятельной уплаты налогоплательщиками и плательщиками сборов налогов и сборов, в том числе - в электронной форме с использованием сети Интернет в режиме онлайн через соответствующие личные кабинеты, подключенные к сервисам банков (Приказ ФНС России от 18.12.2012 N ММВ-7-6/976@).

1.5. Порядок проведения мероприятий налогового контроля.

Письмо ФНС России от 23 декабря 2013 г. N СА-4-7/23196.

В случаях обжалования налогоплательщиками решений, в которых налоговыми органами в связи с непредставлением налогоплательщиками документов не приняты суммы вычетов по НДС, а суммы налогов, подлежащие уплате, определены расчетным путем, территориальным налоговым органам следует учитывать судебную практику, основывающуюся на том, что сбор и раскрытие доказательств осуществляется в ходе досудебного разрешения налогового спора.

ФНС России, сославшись на судебную практику, указал, что представление налогоплательщиком в суд документов, подтверждающих правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также подтверждающих право на налоговые вычеты по НДС, не является основанием для отмены решения налогового органа, в связи с тем, что сбор и раскрытие доказательств осуществляется как налоговым органом, так и налогоплательщиком на стадии осуществления мероприятий налогового контроля и в ходе досудебного разрешения налогового спора.

При этом в письме указано, что в судебных актах суды исходили из того, что налоговыми органами в полной мере документально подтверждено соблюдение процедуры истребования документов при проведении налоговых проверок.

1.6. Налог на добавленную стоимость.

Письмо Минфина России от 2 декабря 2013 г. N 03-03-06/1/52285.

Услуги по предоставлению поручительства, оказываемые организацией, не являющейся банком, облагаются НДС в общеустановленном порядке.

Обосновывая указанный вывод, Минфин России указал, что в соответствии с пп.3 п.3 ст.149 НК РФ от налогообложения НДС освобождены осуществляемые банками банковские операции (за исключением инкассации), в том числе операции по выдаче поручительств за третьих лиц, предусматривающих исполнение обязательств в денежной форме.

В связи с этим, по мнению Минфина России, услуги по предоставлению поручительства, оказываемые организацией, не являющейся банком, облагаются НДС в общеустановленном порядке.

1.7. Налог на прибыль организаций.

Письмо Минфина России от 2 декабря 2013 г. N 03-03-06/1/52260.

Нулевая ставка налога на прибыль, предусмотренная п. 4.1. ст. 284 НК РФ, распространяется только на доходы от реализации долей и акций, которые были приобретены налогоплательщиком, а не получены им иным способом, например, при увеличении уставного капитала.

Согласно пп. 1, 2, 7 ст. 284.2. НК РФ налоговая ставка 0 процентов применяется к доходам от реализации или иного выбытия акций российских организаций, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями, а также долей участия в уставном капитале российских организаций, при условии, что на дату выбытия они непрерывно принадлежат налогоплательщику более пяти лет и приобретены, начиная с 1 января 2011 г.

На основании указанных норм Минфин России сделал вывод, что нулевая ставка налога на прибыль распространяется только на доходы от реализации долей участия в уставном капитале российских организаций и акций, которые были приобретены налогоплательщиком, а не получены им иным способом.

Кроме этого, Минфин России сообщил, что ограничений в отношении применения иностранными организациями положений ст. 284.2 НК РФ в НК РФ не содержится.

Письмо Минфина России от 18 ноября 2013 г. № 03-03-06/4/49459.

В случае, когда основное средство полностью самортизировано, и проведены его достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация, техническое перевооружение в целях налогового учета первоначальная стоимость такого основного средства увеличивается.

По мнению Минфина России, в обстоятельствах, когда основное средство полностью самортизировано, стоимость произведенных достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения основного средства должна амортизироваться по тем нормам, которые были определены при введении этого основного средства в эксплуатацию.

2. Судебная практика.

2.1 Решения Арбитражного суда г. Москвы.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 26 декабря 2013 г. по делу № А40-39492/2013 ООО «Касторама РУС» (судья Ю.Ю. Лакоба).

Изменение цен на поставляемый товар после их согласования сторонами не допускается иначе как в случаях, установленных непосредственно в договоре или же в императивных нормах гражданского законодательства.

По мнению Инспекции, Общество не исполнило обязанность по уменьшению ранее заявленных вычетов сумм НДС, предъявленных ему поставщиками, на сумму «фактически предоставленных скидок (премий)» в отношении поставленных товаров.

Общество, опровергая позицию Инспекции, указало, что:

• приложение к договору предусматривало предоставление Обществу трех видов премий:

(1) «Учтенная» премия предполагала снижение стоимости поставляемых товаров в момент их отгрузки на сумму премии, в связи с чем налоговая база по НДС у поставщиков и у Общества по таким товарам изначально, т.е. в момент их отгрузки, определялась с учетом названной премии;

(2) Предоставление «прогрессирующей» и (3) «фиксированной» премий осуществлялось ретроспективно путем перечисления денежных средств на расчетный счет Общества на основании подписанного сторонами

акта о выполнении им условий предоставления премий; данные премии не влекли изменения цены ранее поставленных товаров.

Ни ранее действовавшая редакция норм главы 21 НК РФ, ни ныне действующие ее положения не требуют уменьшения/восстановления налоговых вычетов у покупателя товаров при получении им премий, не влекущих изменения цены приобретенного товара. Ст.170 НК РФ содержит исчерпывающий перечень оснований для такого восстановления.

Исходя из правовой природы НДС как косвенного налога, необходимо учитывать зеркальность налогообложения поставщика и покупателя – только в случае корректировки налоговой базы поставщиком у покупателя возникает обязанность в осуществлении «пропорциональной» корректировки вычетов. В ином случае доначисление НДС покупателю ведет к двойному налогообложению.

Суд, удовлетворяя заявленные обществом требования, проанализировал условия договоров относительно изменения цены товаров и указал, что применительно к рассматриваемой ситуации ГК РФ не устанавливает оснований для изменения цены отгруженного товара; соответствующие положения отсутствуют и в заключенных Обществом договорах. Очевидно, что отсутствие в договоре права на изменение цены на уже поставленный товар означает невозможность такого изменения цены и в частном случае – при выплате премии.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24 декабря 2013 г. по делу № А40-17595/2013 по делу ОАО «ЕВРАЗ Нижнетагильский металлургический комбинат» (судья О.Ю. Суставова).

Передача основных средств и их оприходование правопреемником не свидетельствует об отсутствии факта оприходования у присоединенного юридического лица. Реорганизация юридического лица не изменяет для правопреемника порядка и сроков предъявления к вычету и возмещению сумм НДС. В связи с пропуском трехлетнего срока правопреемником утрачено право на применение налогового вычета по НДС по счетам-фактурам, предъявленным присоединенной организации.

По мнению Инспекции, у Общества отсутствовали основания для принятия во 2 кв. 2011 г. к вычету НДС по работам (товарам), выполненным (переданным) организациями в 2003-2006 годах в связи с пропуском трехлетнего срока для предъявления НДС к вычету.

Указанные расходы были осуществлены в 2003-2006 годах организацией, присоединенной к Обществу в 2011 году.

Общество, сославшись на п.5 ст.162.1 НК РФ, указало, что в случае реорганизации организации, подлежащие учету у правопреемника суммы налога, предъявленные реорганизованной организации при приобретении товаров

(работ, услуг), но не предъявленные ею к вычету, подлежат вычету правопреемником этой организации в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ.

Из материалов дела следует, что после принятия Обществом на учет спорных объектов было обнаружено, что присоединенная организация не принимала к вычету суммы НДС по спорным счетам-фактурам, датированным 2003-2006 годами. Кроме того, присоединенная организация на момент завершения строительных работ не имела права возместить суммы НДС, уплаченные при строительстве спорных объектов (переданных обществу при реорганизации), поскольку объекты не были поставлены на учет в качестве объектов основных средств и не использовались в операциях, облагаемых НДС.

Суд, отказывая Обществу в удовлетворении заявленных требований, исходил из того, что права на построенные объекты основных средств были зарегистрированы в 2005-2006 годах. Суд также отметил, что передача прочих основных средств и их оприходование правопреемником не свидетельствует об отсутствии факта оприходования у присоединенного юридического лица. Данные основные средства были оплачены и оприходованы присоединенной организацией. Таким образом, право на применение заявленных налоговых вычетов по спорным счетам-фактурам, предъявленным поставщиками присоединенной организации в 2003-2006 годах, утрачено.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru
Архив дайджестов находится на сайте www.schekinlaw.ru**