

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 31¹
10 февраля 2014 – 16 февраля 2014 года

1. Письма Минфина России и ФНС России..... 5

1.1. Трансфертное ценообразование..... 5

Для определения доходов в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, производится сопоставление таких сделок или их совокупности с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица.....5

1.2. Налог на добавленную стоимость..... 5

В случае оплаты приобретаемых товаров (работ, услуг) за счет средств субсидий из федерального бюджета, принятые ранее суммы НДС, относящиеся к этим товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению.....5

При реализации имущества по решению суда, налоговая база по НДС определяется налоговыми агентами - лицами, уполномоченными осуществлять реализацию такого имущества. При реализации имущества, арестованного не по решению суда, а по решению других органов, НДС должен уплачивать собственник имущества.....5

При реализации имущества должника, признанного в соответствии с законодательством РФ банкротом, исчисление и уплата в бюджет НДС производится налогоплательщиком-должником. Вычеты сумм НДС, предъявленных налогоплательщиком-должником покупателю при приобретении им имущества у должника, производятся покупателем в общеустановленном порядке.6

Если в договоры на оказание услуг, которые освобождаются от НДС на основании Постановления Правительства РФ от 31.08.2013 г, № 761, заключенные до 13.09.2013 г. и не заверенные до этой даты, внесены изменения на уменьшение

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.

стоимости на сумму НДС и сумма НДС возвращена покупателям, то ранее исчисленный продавцами НДС может быть принят ими к вычету.....7

При использовании организацией, имеющей статус российского организатора Олимпийских игр и Паралимпийских игр в г. Сочи, товаров (работ, услуг) в операциях, которые не признаются объектом налогообложения НДС, суммы налога, принятые к вычету по этим товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению в общем порядке.....7

1.3. Налог на прибыль..... 8

Для документального подтверждения расходов, связанных с командировкой работника, при использовании им электронного билета необходимо предоставление на бумажном носителе маршрут/квитанции электронного документа (авиабилета) с указанием его стоимости, посадочного талона и (или) контрольного купона электронного проездного документа (выписки из автоматизированной системы управления пассажирскими перевозками на железнодорожном транспорте) в электронном виде..... 8

Страховое возмещение, полученное по договору страхования рисков возникновения убытка по операциям с ценными бумагами, включается в состав доходов, учитываемых при расчете налога на прибыль..... 8

Проценты, полученные банком от заемщиков по кредитным договорам, подлежат отражению в составе доходов банка на конец месяца соответствующего отчетного периода.9

При изменении курса валюты переоценка ценных бумаг, в том числе дисконтных векселей, номинированных в иностранной валюте, не производится.....9

1.4. Налог на добавленную стоимость и налог на прибыль. ... 10

Первичный учетный документ, составленный в электронном виде в соответствии с требованиями ст. 9 ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», может являться основанием для формирования данных налогового учета.....10

Счета-фактуры, выставленные в установленном порядке в электронном виде, хранятся налогоплательщиком в электронном виде без распечатки их на бумажном носителе.....10

Иностранная организация, не осуществляющая в РФ деятельность через постоянное представительство, обязана уплачивать налог на прибыль и НДС при реализации находящегося на территории РФ недвижимого имущества российскому физлицу, не являющемуся ИП.....10

Расходы на модернизацию и реконструкцию амортизируемого имущества, произведенные унитарными предприятиями за счет федерального бюджета в рамках государственных контрактов, увеличивают первоначальную стоимость имущества и учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль. При этом, предъявленные подрядчиком суммы НДС, принятые к вычету, подлежат восстановлению. 11

1.5. Налог на добычу полезных ископаемых..... 11

Разъясняется порядок оценки стоимости добытых полезных ископаемых в целях исчисления НДС для налогоплательщиков-получателей субсидий из бюджета и налогоплательщиков, не получающих субсидии из бюджета. 11

1.6. Налог, удерживаемый налоговым агентом.12

Возврат излишне удержанной и уплаченной в бюджет налоговым агентом суммы налога на прибыль осуществляется налоговым органом налогоплательщику по месту его учета после подтверждения факта излишнего удержания и перечисления налога налоговым агентом. 12

1.7. Особенности налогообложения иностранных организаций.

13

Необходимость апостилирования сертификатов, подтверждающих резидентство иностранной организации, решается с учетом законов, правил или обычаев, действующих в государстве, в котором представлен документ, либо договоренностей между государствами. 13

Деятельность представительства иностранной компании в РФ, направленная на сбор и обработку информации для её передачи головному офису в целях дальнейшего оказания услуг иностранным клиентам, может быть признана частью основной деятельности иностранной организации, приводящей к образованию постоянного представительства на территории РФ. 13

1.8. Налог на имущество.14

Установление порядка определения вида фактического использования недвижимого имущества в целях расчета налога на имущество, исходя из кадастровой стоимости, находится в компетенции Минэкономразвития России. До утверждения Минэкономразвития России указанного порядка субъект РФ вправе установить порядок определения вида фактического использования недвижимого имущества нормативным правовым актом субъекта. 14

Перечень объектов недвижимости, облагаемых налогом на имущество на основе кадастровой стоимости, определяется решением уполномоченного органа исполнительной власти субъекта РФ, который, в свою очередь, назначается решением исполнительного органа государственной власти субъекта. 15

2. Судебная практика.15

2.1 Определения о передаче дел в Президиум ВАС РФ.15

Для целей применения пониженной ставки сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов при расчете доли дохода от реализации продукции из добытого (выловленного) сырья, и (или) произведенной из него продукции, в общем доходе от реализации следует учитывать только те, объемы ресурсов, которые добыты (выловлены) самостоятельно. 16

2.2 Решения Арбитражного суда г. Москвы.17

Общество не вправе применять ставку 18% по документально неподтвержденным экспортным операциям до истечения 270 (180) дней с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта. Сумма НДС по ставке 18%, неправомерно предъявленная покупателям, фактически является экспортной выручкой. 17

Отклонение примененной цены по договору более чем на 20%, от рыночной цены, установленной на основании экспертизы, не является основанием для доначисления налога на прибыль и пени. 18

Применение затратного метода при отсутствии обоснованного отказа от сравнительного метода и метода последующей реализации является

недопустимым. В соответствии со ст.40 НК РФ у Инспекции отсутствует право контролировать цены в отношении нематериальных активов..... 19

Срок исковой давности в случае обращения налогоплательщика в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы налогов исчисляется с момента вступления в законную силу судебных актов, из которых Обществу стало известно об излишней уплате налогов..... 20

Суточные, выплаченные водителям-экспедиторам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер (международные и междугородные перевозки, не являющиеся командировками), для целей исчисления налога на прибыль учитываются в составе прочих расходов. 21

1. Письма Минфина России и ФНС России.

1.1. Трансфертное ценообразование.

Письмо Минфина России от 24 января 2014 г. № 03-01-18/2564.

Для определения доходов в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, производится сопоставление таких сделок или их совокупности с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица.

Пунктом 5 ст. 105.6 НК установлено, что при сопоставлении для целей налогообложения условий сделок между взаимозависимыми лицами с условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, налогоплательщик, кроме информации о собственной деятельности, вправе использовать любые общедоступные источники информации.

1.2. Налог на добавленную стоимость.

Письмо Минфина России от 2 декабря 2013 г. № 03-07-11/52360.

В случае оплаты приобретаемых товаров (работ, услуг) за счет средств субсидий из федерального бюджета, принятые ранее суммы НДС, относящиеся к этим товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению.

Согласно пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ суммы НДС, ранее принятые к вычету, в случае оплаты приобретаемых товаров (работ, услуг) за счет средств субсидий, предоставленных из федерального бюджета, подлежат восстановлению. Восстановление производится в том налоговом периоде, в котором получены суммы субсидий.

Письмо Минфина России от 3 декабря 2013 г. № 03-07-11/52561.

При реализации имущества по решению суда, налоговая база по НДС определяется налоговыми агентами - лицами, уполномоченными осуществлять реализацию такого имущества. При реализации имущества, арестованного не по решению суда, а по решению других органов, НДС должен уплачивать собственник имущества.

Поскольку операции по реализации арестованного имущества не указаны в п. 2 ст. 146 и ст. 149 НК РФ, данные операции подлежат налогообложению НДС.

Согласно п. 4 ст. 161 НК РФ при реализации на территории РФ конфискованного имущества; имущества, реализуемого по решению суда; налоговая база по НДС определяется налоговыми агентами исходя из цены реализуемого имущества (ценностей), определяемой с учетом положений ст. 105.3 НК РФ. В данном случае, налоговыми агентами признаются органы, организации или индивидуальные предприниматели, уполномоченные осуществлять реализацию указанного имущества.

П. 4 ст. 161 НК РФ не предусмотрено признание налоговыми агентами органов или иных лиц, уполномоченных осуществлять реализацию имущества, арестованного на основании актов органов, не относящихся к судебным. В связи с этим, при реализации такого имущества, НДС должен уплачивать собственник имущества – налогоплательщик НДС.

Письмо ФНС России от 6 февраля 2014 г. № ГД-4-3/1913.

При реализации имущества должника, признанного в соответствии с законодательством РФ банкротом, исчисление и уплата в бюджет НДС производится налогоплательщиком-должником. Вычеты сумм НДС, предъявленных налогоплательщиком-должником покупателю при приобретении им имущества у должника, производятся покупателем в общеустановленном порядке.

В соответствии с п. 4.1 ст. 161 НК РФ при реализации имущества должников, признанных банкротами, налоговая база определяется налоговым агентом, которыми признаются покупатели указанного имущества, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. То есть, при реализации имущества банкрота, обязанность по уплате НДС, согласно НК РФ, возлагается на налогового агента-покупателя.

Вместе с тем в п.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 25.01.2013 г. № 11 указано, что, исходя из положений ст. 163 и п. 4 ст. 166 НК РФ, НДС от реализации имущества должника, признанного банкротом, исчисляется должником как налогоплательщиком.

На основании п. 61.9 гл. 12 Регламента Арбитражных судов Российской Федерации, утв. Постановлением Пленума ВАС РФ от 05.06.1996 г. № 7, ФНС России делает вывод, что при реализации имущества должника, признанного в соответствии с законодательством Российской Федерации банкротом, налоговым органам следует руководствоваться позицией, изложенной в Постановлении Пленума ВАС РФ от 25.01.2013 г. № 11.

Исходя из этого исчисление и уплату в бюджет НДС в данной ситуации должен производить налогоплательщик - должник, а не покупатель - налоговый агент.

Письмо Минфина России от 19 декабря 2013 г. № 03-07-15/55931.

Если в договоры на оказание услуг, которые освобождаются от НДС на основании Постановления Правительства РФ от 31.08.2013 г. № 761, заключенные до 13.09.2013 г. и не завершённые до этой даты, внесены изменения на уменьшение стоимости на сумму НДС и сумма НДС возвращена покупателям, то ранее исчисленный продавцами НДС может быть принят ими к вычету.

Постановлением Правительства РФ от 31.08.2013 г. № 761 на основании пп. 12.2 п. 2 ст. 149 НК РФ утверждён перечень услуг, непосредственно связанных с услугами, реализация которых освобождается от НДС (оказываемых в рамках лицензируемой деятельности регистраторами, депозитариями, дилерами, брокерами, управляющими ценными бумагами, управляющими компаниями инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов, клиринговыми организациями, организаторами торговли). Постановление вступило в силу с 13.09.2013 г., его действие было распространено на правоотношения, возникшие с 01.01.2013 г.

По услугам, оказываемым на основании ранее заключённых договоров и не завершённым по состоянию на 13.09.2013 г., если в договор внесены изменения на уменьшение стоимости услуг на сумму НДС и эта сумма НДС возвращена покупателям, ранее исчисленный продавцами НДС может приниматься ими к вычету.

При этом сумма НДС к вычету у продавца не принимается, если при изменении договора, стоимость услуг без учёта НДС соответствует ранее установленной стоимости с учётом налога.

Если изменения в договоры вносятся не будут и услуги по-прежнему будут оказываться с учётом НДС, сумма налога, предъявленная продавцами покупателям при их оказании, подлежит уплате в бюджет.

Письмо ФНС России от 24 января 2014 г. № ГД-4-3/1038.

При использовании организацией, имеющей статус российского организатора Олимпийских игр и Паралимпийских игр в г. Сочи, товаров (работ, услуг) в операциях, которые не признаются объектом налогообложения НДС, суммы налога, принятые к вычету по этим товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению в общем порядке.

В соответствии с пп. 9 п. 2 ст. 146 НК РФ не признаются объектом налогообложения НДС операции по реализации, осуществляемые российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр, товаров (работ, услуг), в рамках исполнения обязательств по соглашению, заключённому МОК с Олимпийским комитетом России и городом Сочи на проведение XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе

Сочи.

В случае использования такими организациями товаров (работ, услуг) в операциях, не признаваемых объектом налогообложения НДС в соответствии с пп. 9 п.2 ст. 146 НК РФ, суммы налога, принятые к вычету по этим товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению в том налоговом периоде, в котором они были переданы или начинают использоваться для не облагаемых НДС операций.

1.3. Налог на прибыль.

Письмо Минфина России от 14 января 2014 г. № 03-03-10/438.

Для документального подтверждения расходов, связанных с командировкой работника, при использовании им электронного билета необходимо предоставление на бумажном носителе маршрут/квитанции электронного документа (авиабилета) с указанием его стоимости, посадочного талона и (или) контрольного купона электронного проездного документа (выписки из автоматизированной системы управления пассажирскими перевозками на железнодорожном транспорте) в электронном виде.

Согласно Приказу Минтранса России от 08.11.2006 г. № 134 «Об установлении формы электронного пассажирского билета и багажной квитанции в гражданской авиации» и п. 2 Приказа Минтранса России от 21.08.2012 № 322 «Об установлении форм электронных проездных документов (билетов) на железнодорожном транспорте» маршрут/квитанция электронного пассажирского билета и багажной квитанции и контрольный купон электронного проездного документа являются документами строгой отчетности и применяются для осуществления организациями и индивидуальными предпринимателями наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

В случае подтверждения расходов на приобретение железнодорожного и (или) авиабилета вышеуказанными документами для целей налогообложения прибыли организации дополнительных документов, подтверждающих оплату билета, в том числе выписки, подтверждающей оплату банковской картой, не требуется.

Письмо ФНС России от 3 февраля 2014 г. № ГД-4-3/1692.

Страховое возмещение, полученное по договору страхования рисков возникновения убытка по операциям с ценными бумагами,

включается в состав доходов, учитываемых при расчете налога на прибыль.

Перечень доходов, не учитываемых для целей налогообложения прибыли организаций, определен ст. 251 НК РФ и является закрытым. Доход в виде страхового возмещения, полученного в связи со снижением рыночной стоимости портфеля ценных бумаг, в указанном перечне не содержится. Следовательно, страховое возмещение, полученное по договору страхования рисков возникновения убытка по операциям с ценными бумагами, включается в состав доходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли.

Письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-03-06/2/1393.

Проценты, полученные банком от заемщиков по кредитным договорам, подлежат отражению в составе доходов банка на конец месяца соответствующего отчетного периода.

В случае изменения или расторжения долгового обязательства, в том числе в случае заключения соглашения с условием о прекращении начисления процентов, снижении процентной ставки или расторжении кредитного договора с периода, предшествовавшего заключению такого соглашения, проценты, ранее учтенные в доходах для целей налогообложения, могут быть включены в состав расходов банка. При этом на основании п. 1 ст. 272 НК РФ такие расходы необходимо учесть в тех отчетных (налоговых) периодах, к которым они относились.

Письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-03-06/2/1397.

При изменении курса валюты переоценка ценных бумаг, в том числе дисконтных векселей, номинированных в иностранной валюте, не производится.

Согласно п. 11 ст. 250 и пп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ по имуществу в виде валютных ценностей, за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, при изменении курса соответствующей валюты к рублю, в составе доходов признаются положительные курсовые разницы, а в составе расходов – отрицательные курсовые разницы.

Для ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, указанными нормами НК РФ предусмотрено исключение из общего правила. Это означает, что по ценным бумагам, номинированным в иностранной валюте, переоценка в связи с колебаниями официального курса иностранной валюты к рублю не производится.

1.4. Налог на добавленную стоимость и налог на прибыль.

Письмо ФНС России от 6 февраля 2014 г. № ГД-4-3/1984.

Первичный учетный документ, составленный в электронном виде в соответствии с требованиями ст. 9 ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», может являться основанием для формирования данных налогового учета.

Счета-фактуры, выставленные в установленном порядке в электронном виде, хранятся налогоплательщиком в электронном виде без распечатки их на бумажном носителе.

1. Первичные учетные документы в электронном виде могут подтверждать доходы и расходы для целей налогообложения в случаях, когда информация в электронной форме, подписанная электронной подписью, по правилам Федерального закона № 63-ФЗ признается электронным документом, равнозначным документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью.

Если документ в электронном виде составлен по формату, установленному ФНС России, то согласно ст. ст. 80 и 93 НК РФ при истребовании документов он может быть передан налогоплательщиком в налоговый орган в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

2. Выставление счетов-фактур в электронном виде производится по форматам, установленным Приказом ФНС России № 138, в соответствии с Порядком, предусмотренным Приказом Минфина России № 50н. При применении вычетов на основании счетов-фактур, выставленных в электронном виде, необходимо соблюдение условий, предусмотренных ст. ст. 171 и 172 НК.

Письмо Минфина России от 23 января 2014 г. № 03-08-05/2273.

Иностранная организация, не осуществляющая в РФ деятельность через постоянное представительство, обязана уплачивать налог на прибыль и НДС при реализации находящегося на территории РФ недвижимого имущества российскому физлицу, не являющемуся ИП.

Доходы иностранной организации, не осуществляющей деятельности на территории РФ через постоянное представительство, от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, подлежат налогообложению налогом на прибыль согласно пп. 6 п. 1 ст. 309 НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 146, ст. 147, 143, п. 2 ст. 11 НК РФ иностранная организация, реализующая недвижимое имущество, находящееся на территории

РФ, является налогоплательщиком НДС.

При этом уплата налогов в бюджетную систему РФ осуществляется указанной иностранной организацией по месту ее постановки на учет в налоговом органе, по месту нахождения этого имущества, на основании деклараций по налогу на прибыль организаций и НДС.

Письмо Минфина России от 23 декабря 2013 г. № 03-03-06/4/56546.

Расходы на модернизацию и реконструкцию амортизируемого имущества, произведенные унитарными предприятиями за счет федерального бюджета в рамках государственных контрактов, увеличивают первоначальную стоимость имущества и учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль. При этом, предъявленные подрядчиком суммы НДС, принятые к вычету, подлежат восстановлению.

Средства, предоставленные унитарному предприятию (коммерческой организации) из федерального бюджета в рамках государственных контрактов на модернизацию и (или) реконструкцию амортизируемого имущества, закрепленного за ним на праве хозяйственного ведения, не относятся к средствам целевого финансирования и целевым поступлениям, указанным пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ. В связи с этим Минфин России полагает, что расходы, произведенные за счет таких средств, увеличивают первоначальную стоимость указанного имущества в соответствии с п. 2 ст. 257 НК РФ с последующим начислением амортизации по ним для целей налогообложения прибыли в общеустановленном порядке.

Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями по выполненным работам, оплачиваемым за счет средств федерального бюджета, в случае их предъявления к вычету подлежат восстановлению согласно пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ.

1.5. Налог на добычу полезных ископаемых.

Письмо ФНС России от 31 января 2014 г. № ГД-4-3/1631.

Разъясняется порядок оценки стоимости добытых полезных ископаемых в целях исчисления НДС для налогоплательщиков-получателей субсидий из бюджета и налогоплательщиков, не получающих субсидии из бюджета.

1. По мнению ФНС России, исходя из смысла ст. 340 НК РФ

налогоплательщики, получающие субсидии из бюджета, производят оценку стоимости добытых полезных ископаемых (ДПИ), исходя из цен реализации ДПИ, в текущем или в предыдущем периоде (если в текущем периоде реализация ДПИ не происходила).

Предыдущим налоговым периодом признается налоговый период непосредственно перед текущим налоговым периодом (например, для текущего налогового периода - февраль 2013 года, предыдущим налоговым периодом будет являться только - январь 2013 года).

При этом только в случае отсутствия реализации ДПИ в текущем и в предыдущем налоговом периоде, вышеуказанная категория налогоплательщиков производит оценку стоимости ДПИ, исходя из расчетной стоимости, в порядке, установленном п. 4 ст. 340 НК РФ.

2. Налогоплательщики, не получающие субсидии, применяют способ оценки, исходя из сложившихся за соответствующий налоговый период цен реализации ДПИ, согласно пп. 2 п. 1 ст. 340 НК РФ.

По мнению ФНС России, эта категория налогоплательщиков, в отличие от налогоплательщиков, получающих субсидии, производить оценку стоимости ДПИ исходя из цен, сложившихся в предыдущем периоде, не вправе. Такие налогоплательщики обязаны производить оценку стоимости единицы ДПИ, исходя из цен реализации ДПИ, сложившихся исключительно в текущем налоговом периоде.

В случае отсутствия цен реализации ДПИ в текущем налоговом периоде, оценка стоимости ДПИ производится этой категорией налогоплательщиков, исходя из расчетной стоимости, в порядке, установленном п. 4 ст. 340 НК РФ.

1.6. Налог, удерживаемый налоговым агентом.

Письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-03-06/1/1398.

Возврат излишне удержанной и уплаченной в бюджет налоговым агентом суммы налога на прибыль осуществляется налоговым органом налогоплательщику по месту его учета после подтверждения факта излишнего удержания и перечисления налога налоговым агентом.

На налоговых агентов возложена обязанность вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных налогов, а также представлять в налоговый орган соответствующие документы. При обнаружении налоговым агентом в представленном им расчете ошибок, приводящих к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению, налоговый агент обязан согласно п. 6

ст. 81 НК РФ внести необходимые изменения и представить в налоговый орган уточненный расчет.

Статьей 78 НК РФ и гл. 25 НК РФ не установлена обязанность налогового агента возвращать налогоплательщику сумму налога на прибыль, излишне удержанного и перечисленного налоговым агентом в бюджетную систему РФ.

На основании этого, Минфин России приходит к выводу, что возврат излишне удержанного и перечисленного налоговым агентом налога на прибыль, может быть осуществлен налоговым органом непосредственно налогоплательщику по месту его учета после подтверждения факта излишнего удержания и перечисления налоговым агентом суммы налога в бюджет.

1.7. Особенности налогообложения иностранных организаций.

Письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-08-05/1412.

Необходимость апостилирования сертификатов, подтверждающих резидентство иностранной организации, решается с учетом законов, правил или обычаев, действующих в государстве, в котором представлен документ, либо договоренностей между государствами.

Между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия действует Соглашение об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество от 29.05.1996 г.

В соответствии с договоренностью, закрепленной Меморандумом о взаимопонимании относительно применения отдельных положений указанного Соглашения, апостилирование сертификатов, подтверждающих постоянное местопребывание (резидентство) иностранной организации в Германии, не требуется.

Письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-08-05/1418.

Деятельность представительства иностранной компании в РФ, направленная на сбор и обработку информации для её передачи головному офису в целях дальнейшего оказания услуг иностранным клиентам, может быть признана частью основной деятельности иностранной организации, приводящей к образованию постоянного представительства на территории РФ.

Подпункт 4 п. 4 ст. 306 НК РФ относит определённые виды деятельности, направленные на сбор и обработку информации, изучение рынка, ведение

бухучета, к вспомогательной и не приводящей к образованию постоянного представительства деятельности.

По мнению Минфина России, для того, чтобы факты осуществления иностранной организацией на территории РФ данных видов деятельности не могли рассматриваться, как приводящие к образованию постоянного представительства, такая деятельность должна осуществляться исключительно в пользу самой иностранной организации, а не в пользу третьих лиц. Эта деятельность не должна составлять значительную часть бизнеса иностранной организации и не должна быть идентична основной деятельности иностранной организации.

Если деятельность представительства компании в РФ направлена на сбор и обработку информации для передачи в головной офис для оказания услуг иностранным клиентам, то такая деятельность представительства, является частью основной деятельности иностранной организации, приводящей к образованию постоянного представительства на территории РФ.

1.8. Налог на имущество.

Письмо Минфина России от 24 декабря 2013 г. № 03-05-05-01/57003.

Установление порядка определения вида фактического использования недвижимого имущества в целях расчета налога на имущество, исходя из кадастровой стоимости, находится в компетенции Минэкономразвития России. До утверждения Минэкономразвития России указанного порядка субъект РФ вправе установить порядок определения вида фактического использования недвижимого имущества нормативным правовым актом субъекта.

В соответствии с п. 2 ст. 372 НК РФ (в редакции ФЗ № 307-ФЗ) с 1 января 2014 г. право устанавливать особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества предоставлено субъектам РФ.

На основании пп. 1 и 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ в отношении отдельных видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения, налоговая база определяется, как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке.

Условия отнесения отдельных объектов к определенным видам недвижимости, налоговая база в отношении которых может быть определена, как кадастровая стоимость, установлены п. п. 3 - 5 ст. 378.2 НК РФ. Одним из условий для отнесения недвижимости к таким объектам, является вид фактического использования объектов.

Установление порядка определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений находится в компетенции Минэкономразвития России, которое устанавливает соответствующий порядок в рамках полномочий, предусмотренных п. 9 ст. 378.2 НК РФ.

При этом в соответствии с переходными положениями Федерального закона № 307-ФЗ (п. 2 ст. 4) до утверждения Минэкономразвития России указанного порядка субъект РФ вправе установить порядок определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений нормативным правовым актом субъекта.

Письмо Минфина России от 23 декабря 2013 г. № 03-05-04-01/56726.

Перечень объектов недвижимости, облагаемых налогом на имущество на основе кадастровой стоимости, определяется решением уполномоченного органа исполнительной власти субъекта РФ, который, в свою очередь, назначается решением исполнительного органа государственной власти субъекта.

На основании п. 2 ст. 372, 2 ст. 375 НК РФ с 01.01.2014 г. налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества, может определяться как их кадастровая стоимость, право устанавливать особенности определения налоговой базы таких объектов предоставлено субъектам РФ.

Уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ, который формирует Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения, назначается решением исполнительного органа государственной власти субъекта РФ.

Указанный Перечень, по мнению Минфина России, может быть сформирован уполномоченным органом, в частности, на основании сведений из Росреестра, а также иных сведений, имеющих в территориальных органах исполнительной власти субъекта РФ, об объектах недвижимого имущества, расположенных на территории субъекта РФ и используемых в коммерческих целях.

2. Судебная практика.

2.1 Определения о передаче дел в Президиум ВАС РФ.

Определение о передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 14 февраля 2014 г. № [ВАС-18736/13](#) по делу ООО «АЯН».

Для целей применения пониженной ставки сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов при расчете доли дохода от реализации продукции из добытого (выловленного) сырья, и (или) произведенной из него продукции, в общем доходе от реализации следует учитывать только те, объемы ресурсов, которые добыты (выловлены) самостоятельно.

Инспекция посчитала, что Общество неправомерно применило п. 7 ст. 333.3 НК РФ, которым предусмотрена возможность использования пониженной ставки сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов. Суды признали решение инспекции недействительным в этой части, поскольку исходили из того, что Общество верно рассчитало долю доходов от реализации, установленную последним абзацем п. 7 ст. 333.3 НК РФ², при достижении которой Общество могло применять пониженную ставку налога. Суды исходили из того, что при расчете доли, приходящейся на реализацию уловов и произведенной из них продукции для признания Общества рыбохозяйственной организацией, имеющей право применять пониженную ставку, допустимо суммировать доход от реализации, самостоятельно добытой (выловленной) рыбы и произведенной из нее рыбной продукции, с доходом от реализации продукции, изготовленной из приобретенной рыбы, добытой (выловленной) иными лицами.

Инспекция не согласилась с принятыми судебными актами и подала заявление в ВАС РФ с просьбой об их отмене, ссылаясь на допущенное судами нарушение единообразия в толковании и применении абзаца последнего п. 7 ст. 333.3 НК РФ.

Коллегия судей пришла к выводу о наличии оснований для передачи дела в Президиум ВАС РФ.

По мнению тройки судей, из совокупности п. 7 ст. 333.3, п. 2 ст. 333.1, п. 1 ст. 333.2 НК РФ следует, что для целей применения пониженной ставки сбора при расчете доли дохода от добытых (выловленных) водных биологических ресурсов, и (или) произведенной из них продукции, в общем доходе от реализации, следует учитывать только те объемы ресурсов, которые добыты (выловлены) самостоятельно. Суммирование дохода от реализации продукции из приобретенного сырья и дохода от реализации продукции из добытого (выловленного) сырья для целей расчета доли для применения пониженной ставки сбора абзацем последним п. 7 ст. 333.3 НК РФ не предусмотрено.

² Последним абзацем п. 7 ст. 333.3 НК РФ предусмотрено, что рыбохозяйственными организациями, которые могут применять пониженную ставку, признаются организации, осуществляющие рыболовство и (или) производство рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов и реализующие эти уловы и продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и (или) произведенной из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов составляет не менее 70 процентов.

2.2 Решения Арбитражного суда г. Москвы.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 10 февраля 2014 г. по делу № [А40-113630/2013](#) ЗАО «Домодедово Фьюэл Сервисиз» (судья О.Ю. Паршукова).

Общество не вправе применять ставку 18% по документально неподтвержденным экспортным операциям до истечения 270 (180) дней с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта. Сумма НДС по ставке 18%, неправомерно предъявленная покупателям, фактически является экспортной выручкой.

1) Налоговая ставка, в том числе ставка НДС 0%, является обязательным элементом налогообложения, и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения. Обоснованность применения ставки НДС 0% должна быть подтверждена в установленном порядке, путем подачи определенных документов не позднее 180 календарных дней³ с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта. В том случае, когда по истечении 180 календарных дней с указанной даты налогоплательщик не представил документы, данные операции подлежат налогообложению по ставке НДС 18%. Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговый орган необходимые документы, уплаченные суммы подлежат возврату налогоплательщику.

По мнению Инспекции, Общество нарушило пп. 8 п. 1 ст. 164 НК РФ, неправомерно применив вместо ставки НДС 0%, ставку 18% при реализации припасов с территории РФ, выпущенных в таможенном режиме перемещения припасов, до истечения 270 (180) дней, считая с даты помещения товаров под соответствующий таможенный режим.

Общество, обосновывая свою позицию, указало, что ставка НДС 18% применялась на дату отгрузки только в тех случаях, когда Общество знало, что полный пакет документов не будет собран до истечения 270 (180) дней.

Суд поддержал выводы Инспекции и указал, что выставление покупателям-нерезидентам счетов-фактур с указанием в них налоговой ставки НДС в размере 18%, уплачиваемой за счет денежных средств иностранного контрагента до истечения установленного срока, является неправомерным. Следовательно, сумма НДС по ставке 18%, неправомерно предъявленная покупателям при приобретении топлива и горюче-смазочных материалов, фактически является экспортной выручкой Общества.

³ Для товаров, помещенных под таможенный режим экспорта в период с 01.07.2008 по 31.03.2010 включительно, срок для подтверждения экспорта составлял 270 календарных дней. Соответствующие изменения внесены в п. 9 ст. 165 НК РФ п. 1 ст. 1 Федерального закона от 27.12.2009 № 368-ФЗ.

Отклонение примененной цены по договору более чем на 20%, от рыночной цены, установленной на основании экспертизы, не является основанием для доначисления налога на прибыль и пени.

2) По мнению Инспекции, Общество завысило расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, на сумму лицензионных платежей за право использования товарных знаков.

На основании назначенной Инспекцией экспертизы из состава расходов была исключена та часть лицензионных платежей, которую эксперт посчитал завышенной.

Суд пришел к выводу об отсутствии основания для доначисления Обществу налога по следующим основаниям.

По смыслу п. 3 ст. 40 НК РФ налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога и пени тогда, когда цены, примененные самим налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20%.

Инспекция не доказала взаимозависимость Лицензиара и Общества (Лицензиат) и не обосновала, каким образом Лицензиар оказывал влияние на условия или экономические результаты деятельности Общества или мог повлиять на условия и экономические результаты сделки.

В соответствии со ст. 128, 1225 ГК РФ товарный знак не является товаром (работой или услугой). Поскольку п. 3 ст. 40 НК РФ налоговому органу предоставлено право контролировать цены только в отношении товаров (работ или услуг), то пересмотр цен на другие объекты гражданских прав, в том числе на товарные знаки, не основан на законе.

Экспертиза, назначенная Инспекцией, проведена с нарушением закона. В нарушение п.11 ст.40 НК РФ эксперт руководствовался обзором ставок роялти агентства McGavock, Naas, и Patin и обзором ставок роялти агентства Degnan и Horton, которые относятся к рынку США и не являются официальными источниками информации в смысле ст. 40 НК РФ. Руководствуясь иностранными обзорами ставок роялти, эксперт выбрал ставку роялти 2% и без какого-либо обоснования не использовал информацию о ставках роялти для российского рынка, подготовленную Институтом профессиональной оценки Финансовой академии при Правительстве РФ, согласно которой для авиационной отрасли среднерыночной является ставка роялти 6-10%.

Применение затратного метода при отсутствии обоснованного отказа от сравнительного метода и метода последующей реализации является недопустимым. В соответствии со ст.40 НК РФ у Инспекции отсутствует право контролировать цены в отношении нематериальных активов.

3) По мнению Инспекции, Общество получило необоснованную выгоду путем включения в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, завышенной суммы расходов на предоставление прав на использование «ноу-хау». Опираясь на экспертные заключения, Инспекция пересмотрела размер лицензионных платежей за «ноу-хау». Разница между ценой по договору и ценой, установленной налоговым органом, исключена из расходов, уменьшающих облагаемую базу по налогу на прибыль.

Обществом был представлен в Инспекцию отчет независимого оценщика об оценке рыночной стоимости ноу-хау, согласно которому размер лицензионного платежа по договору соответствует рынку. Однако Инспекция не дала какую-либо оценку представленному Отчету, в установленном порядке достоверность отчета Инспекцией не опровергнута.

Ссылка налогового органа на иное экспертное заключение была отклонена судом, поскольку рыночная цена «ноу-хау» была определена экспертом не в соответствии с требованиями ст. 40 НК РФ. Экспертом применён затратный метод, при этом им не обоснован отказ от сравнительного метода и от метода последующей реализации, что является нарушением пп. 4-11 ст. 40 НК РФ, согласно которым применение затратного метода допустимо только в случае невозможности применения сравнительного метода и метода последующей реализации. Кроме того, определяя цену затратным методом, эксперт не оценивал затраты автора «ноу-хау» на его создание.

Суд пришел к выводу о необоснованности представленных Инспекцией экспертных исследований. Кроме того, в соответствии со ст.40 НК РФ у Инспекции отсутствует право контролировать цены в отношении нематериальных активов.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 12 февраля 2014 г. по делу № [А40-135396/2013](#) ОАО «Капитал и Здание» (судья О.Ю. Паршукова).

Ежемесячное отнесение налогоплательщиком в состав внереализационных расходов сумм начисленных процентов по кредитному договору, срок погашения задолженности по которому еще не наступил, является неправомерным.

Кредитным договором, заключенным Обществом, было предусмотрено, что уплата процентов за пользование кредитными средствами производится на дату возврата кредита. Между тем в проверяемом периоде Общество ежемесячно

относило в состав внереализационных расходов суммы начисленных процентов за пользование кредитными средствами.

Суд, признавая позицию Общества неправомерной, указал, что в соответствии с правовой позицией ВАС РФ, выраженной в Постановлении от 24.11.2009 г. №11200/09 по делу №А40-79561/08-35-348, расход нельзя признать раньше того отчетного периода, в котором у налогоплательщика в соответствии с условиями договора возникает обязательство по выплате процентов.

Поскольку у Общества отсутствовала обязанность по перечислению в проверяемый период процентов по кредитному договору и проценты реально не перечислялись, то, соответственно, их ежемесячное отнесение в состав внереализационных расходов является неправомерным.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 10 февраля 2014 г. по делу № [А40-138426/2013](#) ООО «БЦ Елоховский» (судья Г.А. Карпова).

Срок исковой давности в случае обращения налогоплательщика в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы налогов исчисляется с момента вступления в законную силу судебных актов, из которых Обществу стало известно об излишней уплате налогов.

В силу специфики деятельности (предоставление нежилых помещений в пользование третьим лицам на основании договоров субаренды) Общество отражало полученные суммы гарантийных вкладов в декларациях по НДС как авансы, платило НДС в бюджет, что являлось, по его мнению, основанием к применению налогового вычета с сумм возвращенных гарантийных вкладов.

Инспекция, проведя камеральные проверки, вынесла решения об отказе в заявленной Обществом к возмещению суммы НДС.

Решения Инспекции о частичном отказе в возмещении НДС были оспорены Обществом, но признаны Арбитражным судом г. Москвы соответствующими законодательству о налогах и сборах. Суд пришел к выводу об отсутствии у Общества обязанности включать в налоговую базу по НДС суммы, полученные им в составе гарантийных платежей по договорам субподряда, и, следовательно, об излишней уплате НДС с указанных сумм.

В связи с вынесением указанных решений Общество подало в Инспекцию заявление о возврате излишне уплаченного НДС с предоставлением уточненных деклараций за налоговые периоды, приходящиеся на 2008, 2009, 2010, 2011 года, в которых произошло излишнее исчисление НДС с сумм гарантийных вкладов и его излишняя уплата. Налоговый орган отказал в возврате НДС из-за пропуска трехлетнего срока для заявления НДС к возмещению, установленного п. 2 ст. 173 НК РФ.

Данное утверждение Инспекции не было принято судом, поскольку в рамках данного дела рассматривался вопрос о возврате излишне уплаченной суммы НДС в порядке ст. 78 НК РФ, а не о возмещении НДС в порядке ст. 176 НК РФ.

Президиум ВАС РФ в Постановлении от 25.02.2009 г. №12882/08 указал, что вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств. Как установлено, о факте излишней уплаты НДС Обществу стало известно в момент вступления в законную силу судебных актов в августе 2012 и в октябре 2012 соответственно. Соответственно, суд пришел к выводу, что срок, установленный п. 7 ст. 78 НК РФ, Обществом не пропущен.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 05 февраля 2014 г. по делу № [А40-148311/2013](#) по делу ООО «Первый автокомбинат-Транзит» (судья Ю.Ю. Лакоба).

Суточные, выплаченные водителям-экспедиторам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер (международные и междугородные перевозки, не являющиеся командировками), для целей исчисления налога на прибыль учитываются в составе прочих расходов.

У Общества - автотранспортного предприятия международные и междугородные автоперевозки являются основным видом деятельности, а водители-экспедиторы - основным производственным персоналом, который осуществляет международные и междугородные перевозки по заданиям руководства Общества, т.е. их постоянная работа осуществляется в пути или имеет разъездной характер (характер работы отражен в трудовом договоре). Служебные поездки водителей-экспедиторов не являются командировками.

Налоговый орган посчитал, что начисление в виде суточных при отсутствии командировки недопустимо и, следовательно, Общество не имело права на признание суточных в составе расходов в соответствии с п.п. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Эти доводы были признаны судом необоснованными.

В соответствии со ст. 168.1 ТК РФ работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает расходы по проезду, расходы по найму жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие), иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя.

ТК РФ не устанавливает размеры и порядок возмещения вышеперечисленных расходов, а предоставляет работодателю установить их в локальных нормативных актах.

Размер суточных водителям-экспедиторам и порядок их возмещения установлен Обществом в соответствующих локальных документах. Возмещение работникам расходов в соответствии со статьей 168.1 ТК РФ относится к компенсации затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей, и при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль учитывается в составе прочих расходов на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ. При этом необходимость подтверждения расходования суточных конкретными чекам, квитанциями или другими расходными документами отсутствует и из требований налогового законодательства не вытекает.

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