

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 51¹

14 июля 2014 года – 20 июля 2014 года

1. Письма Минфина России и ФНС России..... 3

1.1. Налог на прибыль..... 3

Расходы в виде отрицательных курсовых разниц, связанные с выплатой дивидендов в иностранной валюте, могут быть учтены для целей налогообложения прибыли в составе внереализационных расходов (подп.5 п.1 ст.265 НК РФ)..... 3

Проценты, выплачиваемые иностранной организации физическим лицом - резидентом РФ по кредиту (займу), признаются доходами иностранной организации от источника в РФ. 3

Выплата выходного пособия при расторжении договора, в том числе по соглашению сторон, установленная ТК РФ может быть учтена в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, если такая выплата предусмотрена трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору или соглашением о расторжении трудового договора. 4

Убытки от хищения денежных средств могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций только в случае отсутствия виновных лиц и наличия документа, подтверждающего их отсутствие, выданного уполномоченным органом власти..... 4

1.2. Налог на добавленную стоимость..... 4

Суммы процентов, уплачиваемых покупателем - налоговым агентом при покупке в рассрочку имущества казны, являются платой за коммерческий кредит и не подлежат налогообложению НДС. 5

Выполнение строительно-монтажных работ с целью дальнейшей продажи построенных объектов не является объектом налогообложения НДС. Суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления строительства жилых домов, вычета не подлежат..... 5

Если решением суда подтверждено превышение объема услуг по сравнению с первоначально принятыми к учету, то покупатель вправе принять к вычету НДС в

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.

периоде вступления в силу судебных решений в части объема, не принятого на учет в предшествующих налоговых периодах..... 6

Операции по реализации на территории РФ монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа иностранного государства лишь на части его территории, освобождаются от налогообложения НДС. 6

Оказание услуг в рамках договора поручения, как на возмездной, так и на безвозмездной основе, является объектом налогообложения НДС.....7

1.3. Избежание двойного налогообложения. 7

К российским компаниям, выплачивающим дивиденды лицу - налоговому резиденту Кипра, льготная ставка применяется в случае, если получатель дивидендов произвел в капитал российской компании прямое вложение суммы, эквивалентной не менее 100 000 Евро, и при этом сделка по вложению в капитал была совершена при соблюдении принципа «вытянутой руки». 8

1.4. Налог на доходы физических лиц. 8

Единовременное пособие, выплачиваемое сотрудникам при увольнении в связи с выходом на пенсию по старости и (или) инвалидности, а также выходное пособие, выплачиваемое при увольнении на основании соглашения о расторжении трудового договора, освобождаются от обложения НДФЛ на основании п.3 ст.217 НК РФ..... 8

2. Судебная практика..... 9

2.1. Решения Арбитражного суда г. Москвы. 9

Для освобождения налогового агента от обязанности удержания налога у источника сертификат резидентства иностранного контрагента должен быть выдан до даты выплаты дохода..... 9

Дебиторская задолженность не может учитываться при анализе достаточности у налогоплательщика средств для выплаты недоимки по налогу и принятии налоговым органом решения о принятии обеспечительных мер. 10

Сумма, на которую выдана банковская гарантия, представленная в налоговый орган в соответствии со ст. 176.1 НК РФ, должна обеспечивать исполнение обязательств по возврату только суммы налога, заявленной к возмещению. 10

1. Письма Минфина России и ФНС России.

1.1. Налог на прибыль.

Письмо ФНС России от 17 июля 2014 г. N ГД-4-3/13838@.

Расходы в виде отрицательных курсовых разниц, связанные с выплатой дивидендов в иностранной валюте, могут быть учтены для целей налогообложения прибыли в составе внереализационных расходов (подп.5 п.1 ст.265 НК РФ).

По мнению ФНС России, положения п.1 ст.270 НК РФ, исключаящего из состава расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, суммы начисленных дивидендов, не устанавливающих предписаний о недопустимости учета отрицательных курсовых разниц, возникающих в результате переоценки обязательств по выплате дивидендов. Такие курсовые разницы могут быть учтены в составе внереализационных расходов на основании пп. 5 п. 1 ст.265 НК РФ.

Вместе с тем, ФНС России считает, что курсовые разницы, возникающие по операциям, не связанным с деятельностью, направленной на получение дохода (например, передача или получение пожертвований в иностранной валюте), либо осуществление которых не обусловлено законом, не должны учитываться при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Письмо Минфина России от 23 июня 2014 г. N 03-00-08/2/29954.

Проценты, выплачиваемые иностранной организации физическим лицом - резидентом РФ по кредиту (займу), признаются доходами иностранной организации от источника в РФ.

В соответствии с подп.3 п.1 ст.309 НК РФ процентный доход по долговым обязательствам российских организаций, а также по государственным и муниципальным эмиссионным ценным бумагам отнесен к числу доходов иностранных организаций, не связанных с их предпринимательской деятельностью на территории РФ и облагаемых налогом у источника выплаты в РФ.

По мнению ведомства, в п.1 ст.309 НК РФ приведен открытый перечень аналогичных («пассивных») видов доходов иностранных организаций, подлежащих обложению налогом у источника в РФ. Напротив, доходы, не подлежащие обложению у источника в РФ, прямо указаны законодателем в п.2 ст.309 НК РФ. Выплаты процентов по кредиту (займу) к ним не отнесены. Следовательно, выплачиваемые иностранной организации физическим лицом - резидентом РФ по кредиту (займу) проценты признаются доходами иностранной организации от источников в РФ вне зависимости от формы их оформления.

Письмо Минфина России от 19 июня 2014 г. N 03-03-06/2/29308.

Выплата выходного пособия при расторжении договора, в том числе по соглашению сторон, установленная ТК РФ может быть учтена в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, если такая выплата предусмотрена трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору или соглашением о расторжении трудового договора.

Основания, при наличии которых работодатель обязан выплатить увольняемому работнику выходное пособие, приведены в статьях 84, 178, 296, 318 ТК РФ. Кроме того, статьей 178 ТК РФ установлено, что трудовым договором или коллективным договором могут предусматриваться другие случаи выплаты выходных пособий, а также устанавливаться повышенные размеры выходных пособий, за исключением случаев, предусмотренных статьями 181.1 и 349.3 ТК РФ.

Согласно статье 57 ТК РФ если при заключении трудового договора в него не были включены какие-либо условия, эти условия могут быть определены отдельным приложением к трудовому договору либо отдельным соглашением сторон, заключаемым в письменной форме, которые являются неотъемлемой частью трудового договора.

На основании ст. 255 НК РФ выплата выходного пособия при расторжении договора, произведенная в соответствии с ТК РФ, может быть учтена в составе расходов при расчете налога на прибыль, если такая выплата предусмотрена трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору или соглашением о расторжении трудового договора.

Письмо Минфина России от 20 мая 2014 г. № 03-03-07/23687.

Убытки от хищения денежных средств могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций только в случае отсутствия виновных лиц и наличия документа, подтверждающего их отсутствие, выданного уполномоченным органом власти.

Согласно подп.5 п.2 ст.265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются, в частности, расходы в виде недостачи материальных ценностей в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. Факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти.

1.2. Налог на добавленную стоимость.

Письмо Минфина России от 17 июня 2014 г. N 03-07-15/28722.

Суммы процентов, уплачиваемых покупателем - налоговым агентом при покупке в рассрочку имущества казны, являются платой за коммерческий кредит и не подлежат налогообложению НДС.

В соответствии с Постановлением ФАС Поволжского округа от 07.08.2012 г. по делу № А12-542/2012 в передаче которого Президиумом ВАС РФ было отказано определением ВАС РФ от 01.11.12 г. № ВАС-14084/12, проценты, начисленные на сумму денежных средств, по уплате которой предоставляется рассрочка, являются платой за коммерческий кредит (ст.823 ГК РФ), а не за реализацию имущества, в связи с чем не являются доходом от реализации этого имущества, относятся к внереализационным доходам и не являются объектом обложения НДС.

В соответствии с п.2 ст.823 ГК РФ к коммерческому кредиту применяются нормы о договоре займа, если иное не предусмотрено правилами о договоре, из которого возникло соответствующее обязательство, и не противоречит существу такого обязательства. Так как проценты по займам освобождены от налогообложения НДС (подп.15 п.3 ст.149 НК РФ) суммы процентов, уплачиваемых покупателем - налоговым агентом при покупке в рассрочку имущества казны, не включаются в налоговую базу по НДС и не подлежат налогообложению этим налогом.

Письмо Минфина России от 23 июня 2014 г. N 03-07-15/29969.

Выполнение строительно-монтажных работ с целью дальнейшей продажи построенных объектов не является объектом налогообложения НДС. Суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления строительства жилых домов, вычета не подлежат.

В соответствии с подп.3 п.1 ст.146 НК РФ выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления признается объектом налогообложения НДС. С учетом постановления Президиума ВАС РФ от 23.11.2010 № 3309/10, выполняемыми для собственного потребления признаются те строительно-монтажные работы, в результате которых организацией создаются объекты, подлежащие использованию в ее собственной деятельности. Если же целью строительства является дальнейшая продажа объектов, объекта налогообложения НДС с выполненных строительно-монтажных работ не возникает.

Исходя из положений подп.1 п.2 ст.170, подп.22 п.3 ст.149 НК РФ, суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления строительства жилых домов, вычета не подлежат, поскольку операции по реализации жилых домов (помещений, долей в них) не облагаются НДС.

Письмо Минфина России от 9 июня 2014 г. N 03-07-15/27682.

Если решением суда подтверждено превышение объема услуг по сравнению с первоначально принятыми к учету, то покупатель вправе принять к вычету НДС в периоде вступления в силу судебных решений в части объема, не принятого на учет в предшествующих налоговых периодах.

Покупатель принял в IV квартале 2011 года к вычету НДС по приобретенным услугам в сумме налога меньшей, чем в выставленном продавцом счете-фактуре, - только в части суммы НДС, приходящейся на стоимость оказанных услуг, принятой к учету.

В III квартале 2012 года покупатель зарегистрировал указанный счет-фактуру в книге покупок в части суммы НДС, не принятой ранее к вычету, в связи с решениями судов, на основании которых сторонами были подписаны акты приема-передачи оказанных услуг в сумме, превышающей стоимость услуг, принятых покупателем на учет в IV квартале 2011 года.

Одним из обязательных условий применения вычетов по НДС является принятие товаров (работ, услуг) на учет. Вычет НДС возможен в части стоимости услуг, принятых покупателем на учет. Так как на основании судебных решений покупатель должен был принять на учет стоимость услуг в сумме большей, чем было им принято первоначально, он вправе зарегистрировать в книге покупок счет-фактуру в части объема услуг, не принятых ранее на учет, в периоде вступления в силу судебных решений.

Письмо Минфина России от 22 мая 2014 г. N 03-07-05/24306.

Операции по реализации на территории РФ монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа иностранного государства лишь на части его территории, освобождаются от налогообложения НДС.

В соответствии с подп.11 п.2 ст.149 НК РФ от налогообложения НДС освобождена реализация монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа РФ или иностранного государства (группы государств).

По мнению Минфина России, вышеуказанное освобождение применяется, в том числе, в отношении операций по реализации на территории РФ монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа на части территории иностранного государства.

Письмо Минфина России от 15 мая 2014 г. N 03-07-14/23000.

Оказание услуг в рамках договора поручения, как на возмездной, так и на безвозмездной основе, является объектом налогообложения НДС.

Согласно подп.1 п.1 ст.146 гл.21 НК РФ объектом налогообложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ как на возмездной, так и на безвозмездной основе.

Учитывая изложенное, услуги, оказываемые как на возмездной, так и на безвозмездной основе в рамках договора поручения, являются объектом налогообложения НДС.

1.3. Избежание двойного налогообложения.

Письмо Минфина России от 19 мая 2014 г. N 03-08-РЗ/23631.

Доходы за использование товарного знака, причитающиеся китайской организации, подлежат налогообложению в РФ по ставке 10 процентов, при этом налог исчисляется и удерживается российской организацией – налоговым агентом.

В соответствии с п.1 ст.11 Соглашения КНР и РФ об избежании двойного налогообложения Китаю предоставлено право налогообложения доходов китайских компаний-правообладателей от использования в РФ их объектов авторских прав и лицензий. Такие доходы могут также облагаться налогом в государстве, в котором они возникают (то есть в РФ). Налог, исчисляемый и удерживаемый в РФ российской компанией, не должен превышать 10 % от суммы доходов. Ставка налога, равная 20% (подп.1 п.2 ст.284 НК) применению не подлежит.

Согласно пп. "а" п. 2 ст. 22 "Методы устранения двойного налогообложения" Соглашения сумма налога на доход, уплачиваемая в России, может быть вычтена из налога Китая, взимаемого с лица, получающего доход. Такой вычет не должен превышать сумму налога на этот доход, рассчитанного в соответствии с налоговым законодательством Китая.

Письмо Минфина России от 19 мая 2014 г. N 03-08-РЗ/23624.

К российским компаниям, выплачивающим дивиденды лицу - налоговому резиденту Кипра, льготная ставка применяется в случае, если получатель дивидендов произвел в капитал российской компании прямое вложение суммы, эквивалентной не менее 100 000 Евро, и при этом сделка по вложению в капитал была совершена при соблюдении принципа «вытянутой руки».

Согласно подп. "а" п.2 ст.10 Соглашения между РФ и Кипром об избежании двойного налогообложения дивиденды, выплачиваемые компанией, являющейся резидентом одного Договаривающегося Государства, резиденту другого Договаривающегося Государства, могут облагаться налогом в государстве, компания которого выплачивает дивиденды, по ставке, не превышающей 5%.

Льготная ставка применяется в случае, если лицо, имеющее фактическое право на дивиденды, прямо вложило в капитал компании, выплачивающей дивиденды, сумму, эквивалентную не менее 100 000 Евро².

Под прямым вложением понимается как приобретение акций при первичной или последующих эмиссиях, так и покупка акций через фондовую биржу или непосредственно у предыдущего владельца акций. Стоимость вложения определяется как сумма, фактически уплаченная инвестором (вкладчиком) на дату приобретения акций и не подлежащая последующему пересчету в связи с колебаниями биржевого или валютного курса.

При этом сделка по вложению в капитал (например, приобретение акций) должна быть совершена при соблюдении принципа использования рыночных цен между независимыми участниками при аналогичных сделках и на аналогичных условиях (принцип «вытянутой руки»).

1.4. Налог на доходы физических лиц.

Письмо Минфина России от 19 июня 2014 г. N 03-03-06/2/29308.

Единовременное пособие, выплачиваемое сотрудникам при увольнении в связи с выходом на пенсию по старости и (или) инвалидности, а также выходное пособие, выплачиваемое при увольнении на основании соглашения о расторжении трудового договора, освобождаются от обложения НДФЛ на основании п.3 ст.217 НК РФ.

Минфин РФ разъяснил, что положения п.3 ст.217 НК РФ применяются независимо от основания увольнения. Поэтому единовременное пособие, выплачиваемое сотрудникам при увольнении в связи с выходом на пенсию по

² Величина порогового значения изменена с 01.01.2013 Протоколом от 07.10.2010 к Соглашению. До 01.01.2013 это значение должно было составлять не менее 100 000 Дол. США.

старости и (или) инвалидности освобождается от обложения НДФЛ в сумме, не превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка. Аналогично производится налогообложение выходного пособия, выплачиваемого при увольнении сотрудникам на основании соглашения о расторжении трудового договора, поскольку работодатель может предусмотреть в трудовом договоре случаи выплаты выходных пособий не предусмотренные законом (п.4 ст.178 ТК РФ).

2. Судебная практика.

2.1. Решения Арбитражного суда г. Москвы.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 16 июля 2014 г. по делу № [А40-63013/14](#) ЗАО «Авиационная компания «Руслайн» (судья Паршукова О.Ю.).

Для освобождения налогового агента от обязанности удержания налога у источника сертификат резидентства иностранного контрагента должен быть выдан до даты выплаты дохода.

Суд пришел к выводу, что налогоплательщик, выплачивающий арендную плату иностранным компаниям по договорам аренды и договорам лизинга воздушных судов, мог бы быть освобожден от удержания налога только в случае предоставления документов, подтверждающих резидентство иностранных контрагентов до даты выплаты им дохода.

Обществом были представлены подтверждения налогового резидентства иностранных компаний, оформленные в 2013 и 2014 гг., тогда как выплаты производились в период 2010-2012 гг.

При таких обстоятельствах суд пришел к выводу, что заявитель правомерно был привлечен к ответственности по ст.123 НК РФ за неудержание и неперечисление сумм налога, подлежащего уплате в бюджет налоговым агентом.

Также в данном деле интересны доводы, которые были учтены судом при смягчении ответственности за несвоевременную уплату налоговым агентом о НДФЛ в бюджет. Уменьшая размер штрафа, исчисленного на основании ст. 123 НК РФ, практически в 50 раз, суд сослался, в том числе на следующие факты:

- отсутствие причинения непосредственного ущерба бюджету, поскольку сумма НДФЛ в результате полностью поступила в бюджет, а потери бюджета от просрочки платежа компенсированы пени;
- явная несоразмерность значительного размера санкции последствиям совершенного правонарушения
- значительное снижение пассажиропотока в осенне-зимний период;
- расходы на оплату услуг аэропортов и приобретение топлива;

- конкурентное давление со стороны основных перевозчиков;
- увеличение расходов на обеспечение безопасности пассажиров.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 10 июля 2014 г. по делу № [А40-78697/14](#) ООО «Интерстрой» (судья Стародуб А.П.).

Дебиторская задолженность не может учитываться при анализе достаточности у налогоплательщика средств для выплаты недоимки по налогу и принятии налоговым органом решения о принятии обеспечительных мер.

По результатам рассмотрения материалов проверки Инспекцией вынесено решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, на основании которого Инспекцией принято оспариваемое решение о принятии обеспечительных мер.

Суд, оценивая правомерность принятия в связи с потенциальной невозможностью налогоплательщика исполнить решение о доначислении недоимки, проанализировал бухгалтерскую отчетность налогоплательщика.

Отклоняя доводы Общества о наличии значительной суммы дебиторской задолженности, суд указал, что таковая не является реальным имуществом, которым обладает то или иное лицо на конкретную дату, а представляет собой имущественное право требования к третьим лицам. В соответствии с п. 2 ст. 38 НК РФ имущественные права исключены из объектов гражданских прав, относимых к имуществу в целях определения объекта налогообложения, то есть не могут использоваться при определении имеющегося у налогоплательщика имущества в целях определения возможности принятия обеспечительных мер.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 15 июля 2014 г. по делу № [А40-49515/14](#) ОАО «Слакон» (судья Петров И.О.).

Сумма, на которую выдана банковская гарантия, представленная в налоговый орган в соответствии со ст. 176.1 НК РФ, должна обеспечивать исполнение обязательств по возврату только суммы налога, заявленной к возмещению.

Инспекция отказала Обществу в возмещении сумм НДС, поскольку представленная банковская гарантия не обеспечивает право налогового органа взыскать проценты в порядке, предусмотренном ст. 176.1 НК РФ.

Суд не согласился с таким подходом и указал, что банковская гарантия должна обеспечивать исполнение обязательств лишь по возврату в бюджет в полном объеме суммы налога, заявляемой к возмещению, но не процентов, начисленных на излишне полученный в заявительном порядке НДС.

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