

## **ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 69<sup>1</sup>**

**24 ноября 2014 – 30 ноября 2014 года**

### **1. Письма Минфина России и ФНС России..... 4**

#### **1.1. Трансфертное ценообразование..... 4**

*В общем порядке осуществляется контроль за соответствием рыночному уровню цен, являющихся компонентами формулы государственно регулируемых цен..... 4*

*ФНС России не вправе применять в рамках налогового контроля методы, не предусмотренные разделом V.1 НК РФ (п. 5. ст. 105.17 НК РФ). ..... 4*

#### **1.2. Антиофшорное регулирование..... 4**

*Республика Мальта с 01.01.2015 исключается из списка офшорных зон..... 4*

#### **1.3. Налог на добавленную стоимость..... 5**

*В случае ошибочной регистрации счета-фактуры в книге покупок покупателю необходимо внести аннулирующие записи в дополнительный лист книги покупок, составленный за тот налоговый период, в котором был ошибочно зарегистрирован счет-фактура..... 5*

*После внесения изменений в книгу покупок налогоплательщик обязан представить уточненную налоговую декларацию за тот налоговый период, в котором были внесены соответствующие изменения в книгу покупок. .... 5*

*Установленная с 01.01.2014 обязанность налогоплательщиков НДС представлять декларации в электронной форме обратной силы не имеет и не применяется к налоговым периодам, истекшим до указанного срока. .... 6*

*Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории РФ, используемых при выполнении НИОКР по государственным контрактам, могут быть учтены в расходах на НИОКР. .... 6*

*Не облагается НДС реализация строительных работ, выполняемых российскими организациями на объектах недвижимости, расположенных на земельном участке,*

<sup>1</sup> В дайджест включаются за соответствующую неделю наиболее интересные Письма Минфина России, ФНС России, Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

находящемся на территории иностранного государства и переданном РФ во временное пользование. .... 6

При реализации имущества должников, признанных банкротами, исчисление и уплата в бюджет НДС производится налогоплательщиками-должниками. Вычеты предъявленных банкротами сумм НДС производятся в общем порядке. .... 7

#### **1.4. Налог на прибыль. .... 7**

Для подтверждения заключения договора перевозки груза необходимо оформление транспортной накладной, составленной грузоотправителем по форме, утвержденной постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 № 272. .... 8

Применение амортизационной премии является правом, а не обязанностью налогоплательщика. .... 8

Оплата работникам организаций занятий спортом в клубах и секциях в составе расходов не учитывается. .... 8

Если договор с банком на открытие и обслуживание счета с использованием банковской карты заключает работник организации, то расходы на изготовление карты и оплату услуг банка по проведению операций по счетам работников не учитываются при налогообложении прибыли организации. .... 9

Организация не вправе учесть в составе расходов стоимость обратного билета сотрудника из командировки, если по ее завершении он остался в месте командировки для проведения отпуска. .... 10

Выходное пособие при расторжении договора (в т. ч. по соглашению сторон), установленное в соответствии с ТК РФ, может быть учтено в составе расходов, если оно предусмотрено трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору или соглашением о расторжении трудового договора. .... 10

Если налогоплательщик оказывает услуги, то есть осуществляет деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности, то он вправе относить сумму прямых расходов в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства. .... 11

Расходы на форменную одежду, которая передается работникам организации во временное пользование и не является амортизируемым имуществом, могут быть учтены в составе материальных расходов. .... 11

#### **1.5. Налог на добычу полезных ископаемых. .... 12**

В целях определения ставки НДПИ при добыче газа и газового конденсата показатель Цдз (расчетная цена реализации газа за пределы территорий государств - участников СНГ) принимает разное значение для расчета показателя Цв (средняя оптовая цена на газ, поставляемый потребителям РФ) и показателя Цэ (расчетная цена газа при поставках за пределы СНГ). .... 12

#### **1.6. Налог на доходы физических лиц. .... 14**

При определении налоговой базы по операциям с ценными бумагами налоговый агент может учитывать фактически осуществленные расходы налогоплательщика, которые связаны с приобретением и хранением соответствующих ценных бумаг.

Документом, подтверждающим переход прав по ценным бумагам, является выписка по счету депо или выписка из системы ведения реестра владельцев ценных бумаг. ...14

### **1.7. Налоговые споры.....14**

Письма Минфина России не отвечают критериям, позволяющим признать их в качестве нормативного правового акта. Дело об оспаривании не являющегося нормативным правовым актом письма неподсудно ВАС РФ и подлежит прекращению. ....15

### **1.8. Налоговый контроль. ....15**

Учредитель общества, не являясь согласно корпоративному законодательству его законным представителем, может участвовать в рассмотрении материалов налоговой проверки в качестве уполномоченного представителя только при наличии доверенности.....15

### **1.9. Порядок взыскания налога. ....16**

Нормы НК РФ о взыскании налогов, пеней и штрафов за счет денежных средств на счета налогоплательщиков и налоговых агентов в банках не распространяются на залоговые счета.....16

## **2. Судебная практика.....16**

### **2.1. Определения Верховного суда РФ о передаче (об отказе в передаче дел) в Судебную коллегию по экономическим спорам. ....16**

То обстоятельство, что газопровод и конденсатопровод сообщены с магистральным трубопроводом, само по себе не свидетельствует, что в отношении таких трубопроводов возможно применение льготы, установленной п. 11 ст. 381 НК РФ. ....17

В судебном заседании судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ будет рассмотрено дело, в котором оспариваются выводы налогового органа о квалификации денежных средств, получаемых эмитентом подарочных сертификатов, оставшихся в его распоряжении после истечения срока действия подарочных карт. ....17

### **2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы. ....19**

Суд указал, что передача пользователю в соответствии с лицензионным соглашением дополнительного функционала компьютерной игры (части программы для ЭВМ) не является предоставлением права использования программы для ЭВМ, что исключает возможность применения соответствующей льготы по НДС к таким операциям. ....19

Право на амортизационную премию должно быть заявлено налогоплательщиком путем подачи налоговой декларации (что следует из статьи 80 НК РФ) или в ходе выездной проверки, в том числе в возражениях на акт выездной налоговой проверки или при рассмотрении материалов проверки. .... 20

## ***1. Письма Минфина России и ФНС России.***

### ***1.1. Трансфертное ценообразование.***

**Письмо Минфина России от 31.10.2014 № 03-01-18/55847.**

***В общем порядке осуществляется контроль за соответствием рыночному уровню цен, являющихся компонентами формулы государственно регулируемых цен.***

Согласно п. 1 ст. 105.4 НК РФ цены в сделках, в отношении которых предусмотрено регулирование цен, признаются рыночными для целей налогообложения, если такое регулирование осуществляется в соответствии с законодательством, нормативными правовыми актами уполномоченных органов, а также международными договорами РФ.

Минфин России обратил внимание на то, что НК РФ не предусмотрено применение вышеуказанных особенностей к сделкам, цены которых, в свою очередь, являются компонентами формулы цены сделки, в отношении которой предусмотрено регулирование.

Признание данных цен рыночными для целей налогообложения необходимо осуществлять в соответствии с принципом «вытянутой руки» (п. 1 ст. 105.3 НК РФ).

**Письмо Минфина России от 05.09.2014 № 03-01-18/44737.**

***ФНС России не вправе применять в рамках налогового контроля методы, не предусмотренные разделом V.1 НК РФ (п. 5. ст. 105.17 НК РФ).***

### ***1.2. Антиофшорное регулирование.***

**Приказ Минфина России от 02.10.2014 № 111н.**

***Республика Мальта с 01.01.2015 исключается из списка офшорных зон.***

Данное нововведение принято в связи с ратификацией Конвенции между Правительством РФ и Правительством Республики Мальта об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы, подписанной в Москве 24.04.2013.

### **1.3. Налог на добавленную стоимость.**

Письмо ФНС России от 05.11.2014 № ГД-4-3/22685@.

**В случае ошибочной регистрации счета-фактуры в книге покупок покупателю необходимо внести аннулирующие записи в дополнительный лист книги покупок, составленный за тот налоговый период, в котором был ошибочно зарегистрирован счет-фактура.**

Согласно п. 7 разд. 2 Приложения № 1 Правил заполнения счета-фактуры, применяемых при расчетах по НДС,<sup>2</sup> в счета-фактуры, составленные с даты вступления в силу указанного постановления на бумажном носителе или в электронном виде, исправления вносятся продавцом (в том числе при наличии уведомлений, составленных покупателями, об уточнении счета-фактуры в электронном виде) путем составления новых экземпляров счетов-фактур.

Порядок внесения исправлений в книгу покупок установлен п. 9 разд. 2 Приложения № 4 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по НДС,<sup>3</sup> согласно которому при аннулировании записи из книги покупок (после окончания текущего налогового периода) по счету-фактуре, корректировочному счету-фактуре в связи с внесением в них исправлений используются дополнительные листы книги покупок за тот налоговый период, в котором были зарегистрированы счет-фактура, корректировочный счет-фактура до внесения в них исправлений.

**После внесения изменений в книгу покупок налогоплательщик обязан представить уточненную налоговую декларацию за тот налоговый период, в котором были внесены соответствующие изменения в книгу покупок.**

Согласно п. 1 ст. 81 НК РФ при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а равно ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию.

При этом информирование налогового органа о внесенных в счет-фактуру исправлениях законодательством о налогах и сборах не предусмотрено.

<sup>2</sup> Утверждены постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137.

<sup>3</sup> Утверждены постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137.

**Письмо Минфина России от 31.10.2014 № 03-02-07/1/55540.**

***Установленная с 01.01.2014 обязанность налогоплательщиков НДС представлять декларации в электронной форме обратной силы не имеет и не применяется к налоговым периодам, истекшим до указанного срока.***

**Письмо Минфина России от 23.09.2014 № 03-07-07/47621.**

***Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории РФ, используемых при выполнении НИОКР по государственным контрактам, могут быть учтены в расходах на НИОКР.***

В соответствии с пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) на территории РФ выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет бюджетной системы, а также специализированных фондов.

На основании п. 2 ст. 170 НК РФ суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав налогоплательщикам, использующим эти товары (работы, услуги), имущественные права в операциях, освобождаемых от налогообложения НДС, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Согласно п. 1 ст. 262 НК РФ расходами на НИОКР для целей налогообложения прибыли признаются расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), к созданию новых или усовершенствованию применяемых технологий, методов организации производства и управления.

**Письмо Минфина России от 30.10.2014 № 03-07-08/54944.**

***Не облагается НДС реализация строительных работ, выполняемых российскими организациями на объектах недвижимости, расположенных на земельном участке, находящемся на территории иностранного государства и переданном РФ во временное пользование.***

Согласно пп. 1 п. 1 и пп. 1 п. 1.1 ст. 148 НК РФ место реализации работ (услуг), непосредственно связанных с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), определяется по месту нахождения недвижимого имущества, в отношении которого выполняются работы (оказываются услуги).

Передача земельного участка, расположенного на территории иностранного государства, во временное пользование РФ, не изменяет территориальной

принадлежности такого участка. Соответственно, местом реализации строительных работ в пределах данного участка РФ признаваться не может.

#### **Письмо Минфина России от 03.06.2014 № 03-07-15/26520.**

***При реализации имущества должников, признанных банкротами, исчисление и уплата в бюджет НДС производится налогоплательщиками-должниками. Вычеты предъявленных банкротами сумм НДС производятся в общем порядке.***

В соответствии с п. 4.1 ст. 161 НК РФ при реализации на территории РФ имущества и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством банкротами, налоговая база по НДС определяется как сумма дохода от реализации этого имущества с учетом налога. В этом случае налоговыми агентами признаются покупатели указанного имущества и (или) имущественных прав, за исключением физических лиц, не являющихся ИП. Указанные лица обязаны исчислить расчетным методом, удержать из выплачиваемых доходов и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

В то же время, согласно постановлению Пленума ВАС РФ от 25.01.2013 г. № 11,<sup>4</sup> исходя из положений ст. 163 и п. 4 ст. 166 НДС в отношении операций по реализации имущества (в т. ч. предмета залога) должника, признанного банкротом, исчисляется должником как налогоплательщиком по итогам налогового периода и уплачивается с учетом того, что требование об уплате налога, согласно абз. 5 п. 2 ст. 134 ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» относится к 4 очереди текущих требований.

Пунктом 61.9 главы 12 Регламента арбитражных судов Российской Федерации, утвержденного постановлением Президиума и Пленума ВАС РФ от 5 июня 1996 г. № 7, предусмотрено, что со дня размещения постановления Пленума ВАС РФ в полном объеме на сайте ВАС РФ практика применения законодательства, на положениях которого основано данное постановление, для арбитражных судов считается определенной.

Таким образом, постановления Пленума и Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для налоговых органов являются сложившейся судебной практикой, которой налоговыми органами следует руководствоваться при рассмотрении вопроса о целесообразности доначисления сумм НДС в рассматриваемом случае.

#### ***1.4. Налог на прибыль.***

#### **Письмо Минфина России от 06.11.2014 № 03-03-06/1/55918.**

---

<sup>4</sup> «Об уплате НДС при реализации имущества должника, признанного банкротом».  
стр. 7 из 20

***Для подтверждения заключения договора перевозки груза необходимо оформление транспортной накладной, составленной грузоотправителем по форме, утвержденной постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 № 272.***

Министерство отметило, что согласно п. 2 ст. 785 ГК РФ заключение договора перевозки груза подтверждается составлением и выдачей отправителю груза транспортной накладной (коносамента или иного документа на груз, предусмотренного соответствующим транспортным уставом или ГК РФ).

На основании п. 6 Правил перевозок грузов автомобильным транспортом,<sup>5</sup> в соответствии с ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта», оформление транспортной накладной, составленной грузоотправителем (если иное не предусмотрено договором перевозки груза) по форме согласно Приложению № 4, необходимо для подтверждения заключения договора перевозки груза.

**Письмо Минфина России от 30.10.2014 № 03-03-06/1/55106.**

***Применение амортизационной премии является правом, а не обязанностью налогоплательщика.***

В этой связи в учетной политике для целей налогообложения прибыли организаций необходимо отразить порядок использования, размер амортизационной премии и критерии, согласно которым амортизационная премия будет применяться в отношении всех или отдельных объектов амортизируемого имущества.

**Письма Минфина России от 31.10.2014 № 03-03-06/1/55280; от 30.10.2014 № 03-03-06/2/54994; от 29.10.2014 № 03-03-06/1/54903.**

***Оплата работникам организаций занятий спортом в клубах и секциях в составе расходов не учитывается.***

Согласно пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся в том числе расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством.

Приказом Минтруда России от 16.06.2014 № 375н<sup>6</sup> Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков дополнен п. 32, в который включены мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах.

<sup>5</sup> Утверждены постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 № 272.

<sup>6</sup> О внесении изменения в Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков.



Минфин России, ссылаясь на п. 29 ст. 270 НК РФ, отмечает, что расходы на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников, для целей налогообложения прибыли организаций не учитываются.

**Письмо Минфина России от 10.11.2014 № 03-03-06/1/56590.**

***Если договор с банком на открытие и обслуживание счета с использованием банковской карты заключает работник организации, то расходы на изготовление карты и оплату услуг банка по проведению операций по счетам работников не учитываются при налогообложении прибыли организации.***

В соответствии с ФЗ «О банках и банковской деятельности» клиентом банка может быть физическое или юридическое лицо, заключившее договор с кредитной организацией, осуществляющей эмиссию банковских карт (эмитентом), предусматривающий осуществление операций с использованием банковских карт.

При этом физическое лицо, использующее банковскую карту на основании договора с эмитентом, или физическое лицо - уполномоченный представитель клиента эмитента являются держателями банковской карты. Если договор с банком на открытие и обслуживание счета с использованием банковской карточки заключает работник организации, то он является клиентом банка и одновременно держателем банковской карты.

Поэтому расходы организации по оплате услуг банка по изготовлению банковских карт для работников при определении налоговой базы по налогу на прибыль учитываться не должны на основании п. 29 ст. 270 НК РФ как расходы на оплату товаров для личного потребления работников. Также не учитывается при налогообложении комиссионное вознаграждение, уплачиваемое организацией банку-эмитенту за проведение операций по счетам ее работников с использованием банковских карт, поскольку это вознаграждение должно взиматься эмитентом со своих клиентов, т.е. с работников организации.

В то же время вознаграждение, уплачиваемое банку за перечисление с расчетного счета организации на банковские счета ее работников денежных средств, предназначенных на выплату заработной платы, учитывается при налогообложении прибыли на основании пп. 25 п. 1 ст. 264 НК РФ, предусматривающего включение в состав прочих расходов организаций расходов на оплату услуг банков.

**Письмо Минфина России от 20.11.2014 № 03-03-06/1/58868.**

***Организация не вправе учесть в составе расходов стоимость обратного билета сотрудника из командировки, если по ее завершении он остался в месте командировки для проведения отпуска.***

Согласно пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на командировки, включая расходы:

- на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- наем жилого помещения;
- суточные или полевое довольствие.

Расходы на приобретение проездного билета для проезда работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы в выходные дни, предшествующие дню начала командировки, или в выходные дни, следующие за датой окончания командировки, могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций.

В случае, когда работник из командировки не возвращается, а остается для проведения отпуска, днем окончания командировки следует считать последний день перед отпуском. Соответственно, в этом случае организация-работодатель не должна оплачивать обратный билет сотрудника от места проведения отпуска, сумму возмещения за билет нельзя учесть в расходах, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

**Письмо Минфина России от 09.10.2014 № 03-03-06/1/50735.**

***Выходное пособие при расторжении договора (в т. ч. по соглашению сторон), установленное в соответствии с ТК РФ, может быть учтено в составе расходов, если оно предусмотрено трудовым или коллективным договором, дополнительным соглашением к трудовому договору или соглашением о расторжении трудового договора.***

Статья 255 НК РФ устанавливает, что в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Согласно п. 1 ч. 1 ст. 77 ТК РФ основанием прекращения трудового договора является соглашение сторон. Кроме того, ст. 178 ТК РФ установлено, что трудовым

договором или коллективным договором могут предусматриваться случаи выплаты выходных пособий, а также устанавливаться повышенные размеры выходных пособий.

Согласно ст. 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.

#### **Письмо Минфина России от 29.10.2014 № 03-03-06/1/54890.**

***Если налогоплательщик оказывает услуги, то есть осуществляет деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности, то он вправе относить сумму прямых расходов в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.***

Налогоплательщики, оказывающие услуги, вправе относить сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства (п. 2 ст. 318 НК РФ).

Согласно п. 5 ст. 38 НК РФ услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

#### **Письмо Минфина России от 30.10.2014 № 03-03-06/1/54958.**

***Расходы на форменную одежду, которая передается работникам организации во временное пользование и не является амортизируемым имуществом, могут быть учтены в составе материальных расходов.***

Учитывая, что форменная одежда, выдаваемая работникам, не передается им в собственность, ее стоимость не учитывается в составе расходов на оплату труда на основании пункта 5 статьи 255 Кодекса, даже в случае если обязанность работодателя по оплате расходов на приобретение форменной одежды зафиксирована в трудовом или коллективном договоре.

Подпунктом 3 пункта 1 статьи 254 Кодекса предусмотрено, что к материальным расходам, в частности, относятся затраты налогоплательщика на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной

защиты, предусмотренных законодательством РФ. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию.

Форменная одежда, свидетельствующая о принадлежности работников к данной организации, которая передается работникам во временное пользование, не относится к категории спецодежды и средств защиты. В то же время, расходы на указанную форменную одежду могут быть учтены в составе материальных расходов в качестве расходов на приобретение другого имущества, не являющегося амортизационным имуществом.

### ***1.5. Налог на добычу полезных ископаемых.***

**Письма Минфина России от 21.11.2014 № 03-06-РЗ/59362; от 31.10.2014 № 03-06-06-01/55345.**

***В целях определения ставки НДС при добыче газа и газового конденсата показатель Ц<sub>дз</sub> (расчетная цена реализации газа за пределы территорий государств - участников СНГ) принимает разное значение для расчета показателя Ц<sub>в</sub> (средняя оптовая цена на газ, поставляемый потребителям РФ) и показателя Ц<sub>э</sub> (расчетная цена газа при поставках за пределы СНГ).***

Налоговый кодекс РФ в п. 4 ст. 342.4 НК РФ предусматривает для расчета показателя Е<sub>ут</sub>, применяемого при исчислении ставки НДС при добыче газа и газового конденсата, использование показателей Ц<sub>в</sub> (средней оптовой цены на газ, поставляемый потребителям в РФ) и показателя Ц<sub>э</sub> (расчетная цена газа при поставках за пределы СНГ). В свою очередь, для определения этих показателей необходим коэффициент Ц<sub>дз</sub> (расчетная цена реализации газа за пределы территорий государств - участников СНГ), величина которого в соответствии с п. 4 ст. 342.4 НК РФ устанавливается и доводится ФСТ России.

Согласно письму ФСТ России от 20.11.2014 № 9-1022 с учетом различий в периодичности изменения регулируемых оптовых цен на газ на внутреннем рынке (цены не меняются в течение длительного периода) и на экспортных рынках (ежемесячное изменение цен) период для расчета Ц<sub>дз</sub> в целях определения Ц<sub>в</sub> и Ц<sub>э</sub> определяется по-разному:

- для Ц<sub>в</sub> – отсчитывается перед двухмесячным периодом, который предшествует расчетному периоду, в течение которого оптовые цены на газ не меняются (расчетный период);
- для определения Ц<sub>э</sub> - за девять месяцев, предшествующих каждому налоговому периоду (ежемесячно).

Учитывая изложенное, показатель Ц<sub>дз</sub> для расчета Ц<sub>в</sub> на текущий период регулирования с 1 января 2014 года по 1 июля 2015 года применяется в размере 11

979 руб., за 1000 куб. м (приведен в приказе ФСТ России от 03.12.2013 № 223-э/4). Таким образом, показатель  $\text{Ц}_{рд}$ , также применяемый для расчета  $\text{Ц}_в$  и определяемый по формуле:  $\text{Ц}_{рд} = \text{Ц}_{дз} * ((100\% - \text{С}_{т.п.}) / 100\%) - \text{Р}_{дз}$  (разница между стоимостью транспортировки газа от мест добычи до границы и от мест добычи до потребителей в РФ), в настоящее время составляет:

11 979 \* 0,7 - 1 407,35 - 468,7 = **6 509** руб. за 1000 куб м.

В свою очередь, показатель  $\text{Ц}_в$  устанавливается по формуле:

$$\text{Ц}_в = \text{Ц}_{рд} * \text{К}_{\text{пониж}}$$

Показатель  $\text{К}_{\text{пониж}}$  утвержден приказом ФСТ России от 09.07.2014 № 1141-э, применяется с 1 июля 2014 года по 1 июля 2015 года и составляет 0,5792.

Исходя из этого, показатель  $\text{Ц}_в$  с 1 июля 2014 года по 1 июля 2015 года для целей расчета НДС составляет **3 770** руб. за 1000 куб. м ( $6 509 * 0,5792$ ).

Для показателя  $\text{Ц}_э$  применяется показатель  $\text{Ц}_{дз}$ , ежемесячно утверждаемый с 1 июля 2014 года ФСТ России для исчисления налоговой ставки в конкретном налоговом периоде:

- на июль - приказ ФСТ России от 09.07.2014 N 1141-э;
- на август - приказ ФСТ России от 18.08.2014 N 1281-э;
- на сентябрь - приказ ФСТ России от 16.09.2014 N 1441-э;
- на октябрь - приказ ФСТ России от 10.10.2014 N 1659-э;
- на ноябрь - приказ ФСТ России от 18.11.2014 N 1985-э.

В письме финансового ведомства сообщается, что в соответствии с поручением Правительства РФ (пункт 6 протокола от 11.07.2014 N АД-П9-91пр) в настоящее время ФСТ России совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти разрабатывает проект постановления Правительства РФ "Об утверждении порядка определения средней по единой системе газоснабжения расчетной цены на газ, расчетной цены реализации газа за пределы территорий государств - участников Содружества Независимых Государств и расходов на транспортировку и хранение газа при его реализации за пределы территорий государств - участников Содружества Независимых Государств, выраженных в рублях за 1000 кубических метров газа".

**Указанным постановлением будет уточнен порядок расчета показателей, используемых при расчете цены газа в целях статьи 342.4 НК РФ, в том числе устранены неопределенности, возникающие при определении указанных показателей на основании действующих нормативных правовых актов.**

## **1.6. Налог на доходы физических лиц.**

**Письмо Минфина России от 31.10.2014 № 03-04-06/55697.**

***При определении налоговой базы по операциям с ценными бумагами налоговый агент может учитывать фактически осуществленные расходы налогоплательщика, которые связаны с приобретением и хранением соответствующих ценных бумаг. Документом, подтверждающим переход прав по ценным бумагам, является выписка по счету депо или выписка из системы ведения реестра владельцев ценных бумаг.***

В соответствии с п. 4 ст. 226.1 НК РФ при определении налоговым агентом налоговой базы по операциям с ценными бумагами налоговый агент на основании заявления налогоплательщика может учитывать фактически осуществленные и документально подтвержденные расходы, которые связаны с приобретением и хранением соответствующих ценных бумаг и которые налогоплательщик произвел без участия налогового агента, в том числе до заключения договора с налоговым агентом. В качестве документального подтверждения соответствующих расходов физическим лицом должны быть представлены оригиналы или надлежащим образом заверенные копии документов, на основании которых это физическое лицо произвело соответствующие расходы, брокерские отчеты, документы, подтверждающие факт перехода к налогоплательщику прав по соответствующим ценным бумагам, факт и сумму оплаты соответствующих расходов. В случае представления физическим лицом оригиналов документов налоговый агент обязан изготовить заверенные копии таких документов и хранить их в течение пяти лет.

Документом, подтверждающим переход прав по ценным бумагам, является выписка по счету депо или выписка из системы ведения реестра владельцев ценных бумаг.

## **1.7. Налоговые споры.**

**«Обзор правоприменительной практики за январь - сентябрь 2014 г. по спорам о признании недействительными нормативных правовых актов, ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) Минфина России (на основании вступивших в законную силу судебных актов)».**

***Письма Минфина России не отвечают критериям, позволяющим признать их в качестве нормативного правового акта. Дело об оспаривании не являющегося нормативным правовым актом письма неподсудно ВАС РФ и подлежит прекращению.***

Статьями 21, 24 НК РФ налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам предоставлено право получать письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах от Минфина России.

Письменные разъяснения Минфина России, предоставляемые налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам в соответствии с пунктом 1 статьи 34.2 НК РФ, не являются нормативными правовыми актами и не подлежат обязательному официальному опубликованию. Размещение письменных разъяснений Минфина России в различных правовых базах данных и средствах массовой информации не носит статуса обязательного официального опубликования.

Такие письма оспариваются в соответствии с главой 24 Арбитражного процессуального кодекса (далее - АПК РФ) и 25 ГПК РФ, поскольку они не являются нормативными правовыми актами и не подлежат обязательному официальному опубликованию.

ВАС РФ в определениях от 04.04.2014 № ВАС-15552/2013; от 14.07.2014 № ВАС-5067/14 отметил, что письма Минфина критериям, позволяющим признать его в качестве нормативного правового акта, не отвечают. Следовательно, дело об оспаривании не являющегося нормативным правовым актом письма неподсудно ВАС РФ и подлежит прекращению. К схожим выводам пришел Арбитражный суд г. Москвы в решении от 01.09.2014 по делу № А40-80088/14.

## ***1.8. Налоговый контроль.***

**Письмо Минфина России от 27.10.2014 № 03-02-08/54326.**

***Учредитель общества, не являясь согласно корпоративному законодательству его законным представителем, может участвовать в рассмотрении материалов налоговой проверки в качестве уполномоченного представителя только при наличии доверенности.***

Согласно абз. 2 п. 2 ст. 101 НК РФ лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки лично и (или) через своего представителя. Полномочия представителя налогоплательщика должны быть документально подтверждены (п. 3 ст. 26).

Законными представителями налогоплательщика-организации признаются лица, уполномоченные представлять организацию на основании закона или ее учредительных документов (п. 1 ст. 27 НК РФ).

В соответствии со ст. 40 ФЗ «Об ООО» правом на совершение действий без доверенности от имени общества, в том числе правом на представление интересов общества и на совершение сделок, обладает единоличный исполнительный орган общества (генеральный директор, президент и др.).

Учредитель общества, не являясь согласно указанному ФЗ его законным представителем, может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах (в т. ч. участвовать в рассмотрении материалов выездной налоговой проверки), в качестве уполномоченного представителя при наличии доверенности, выданной в порядке, установленном гражданским законодательством, если иное не предусмотрено НК РФ (п. 3 ст. 29).

### ***1.9. Порядок взыскания налога.***

**Письмо Минфина России от 06.11.2014 № 03-02-07/1/55904.**

***Нормы НК РФ о взыскании налогов, пеней и штрафов за счет денежных средств на счета налогоплательщиков и налоговых агентов в банках не распространяются на залоговые счета.***

Понятие «счета» используется в значении, определенном п. 2 ст. 11 Кодекса, в котором под счетами понимаются расчетные (текущие) и иные счета в банках, открытые на основании договора банковского счета.

В ст. 46 НК РФ не указано, что ее положения распространяются на залоговые счета, которые в соответствии с § 3 гл. 23 ГК РФ (в редакции ФЗ от 21.12.2013 №367-ФЗ) открываются на основании договора залогового счета.

Вместе с тем средства с залоговых счетов налогоплательщиков могут быть взысканы в порядке взыскания налога за счет иного имущества налогоплательщика (налогового агента).

## ***2. Судебная практика.***

### ***2.1. Определения Верховного суда РФ о передаче (об отказе в передаче дел) в Судебную коллегию по экономическим спорам.***

**Определение Верховного Суда РФ от 17 ноября 2014 г. № 305-КГ14-3662 по делу № [А40-98472/13 ООО](#) «Газпром добыча Астрахань» (судья Першутов А.Г.) об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Газпром добыча Астрахань» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.**



***То обстоятельство, что газопровод и конденсатопровод сообщены с магистральным трубопроводом, само по себе не свидетельствует, что в отношении таких трубопроводов возможно применение льготы, установленной п. 11 ст. 381 НК РФ.***

В соответствии с п. 11 ст. 381 НК РФ (в редакции, действовавшей в анализируемый период) освобождаются от налогообложения организации в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов.

Судебные инстанции, используя термины отраслевого законодательства, установили, что спорные объекты не относятся к магистральным газопроводам и не являются их неотъемлемой технологической частью и поэтому не могут быть отнесены к льготизируемому имуществу.

Понятие «магистральный трубопровод» определено в стандарте организации, которая является обязательным для компаний, входящих в систему Газпрома, и устанавливает терминологическое и технологическое отличие газопровода магистрального от иных (базового, промыслового подключения, шлейфа и т.д.) Спорные трубопроводы не являются технологической частью магистрального трубопровода, так как выполняют исключительно функцию транспортировки соответствующего продукта с УКПГ до соответствующего магистрального трубопровода.

То обстоятельство, что оборудование, входящее в состав спорных трубопроводов, по наименованию совпадает с оборудованием, поименованным в Перечне имущества, освобождаемого от обложения налогом на имущество, само по себе не свидетельствует о возможности отнесения такого в состав магистрального трубопровода.

**Определение Верховного Суда РФ от 21 ноября 2014 г. по делу № 305-КГ14-1498 по делу [№ А40-65470/2013](#) ООО «Единая Европа - С.Б.» (судья Завьялова Т.В.) о передаче кассационной жалобы ИФНС № 7 по г. Москве для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.**

***В судебном заседании судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ будет рассмотрено дело, в котором оспариваются выводы налогового органа о квалификации денежных средств, получаемых эмитентом подарочных сертификатов, оставшихся в его распоряжении после истечения срока действия подарочных карт.***

Налоговый орган сделал вывод о неправомерном невключении Обществом в состав внереализационных доходов средств, полученных от покупателей-юридических лиц за предоставление подарочных карт с истекшим сроком

действия. По мнению Инспекции, в случае, когда по истечении оговоренного сторонами срока подарочный сертификат не был предъявлен покупателем, сумма предварительной оплаты, полученная продавцом, для целей налогообложения прибыли является безвозмездно полученным имуществом и учитывается в целях налогообложения прибыли в соответствии с п. 8 ст. 250 НК РФ.

Суд первой инстанции указал, что Общество не может учитывать суммы денежных средств по неиспользованным подарочным картам как безвозмездно полученное имущество, поскольку у него, согласно условиям договора, возникает обязанность возвратить покупателям остатки денежных средств по таким картам.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции признал необоснованным довод Общества о возникновении у него кредиторской задолженности перед юридическими лицами - покупателями в отношении неиспользованных подарочных карт, поскольку договоры не предусматривают возможности контроля за указанными денежными средствами, а также документального подтверждения размера неиспользованных денежных сумм. При этом размер возвращаемых денежных сумм определяется исключительно самим обществом.

Отменяя постановление суда апелляционной инстанции, ФАС МО поддержал позицию суда первой инстанции относительной правовой квалификации заключенных Обществом договоров. Суд отметил, что стороны изначально договариваются о том, что остаток аванса (стоимость подарочных карт, не предъявленным в целях получения товара), не будет в одностороннем порядке переходить в собственность Общества, а подлежит после согласования в акте сверки возврату кредитору либо переводу новому на новый договор, либо выпуску новых карт.

Таким образом, неиспользованные денежные средства являются кредиторской задолженностью Общества перед юридическими лицами, которая, по общему правилу в случае невостребования ее кредитором, учитывается в целях налогообложения прибыли на основании п. 18 ст. 250 НК РФ, то есть по истечении срока исковой давности.

Не соглашаясь с выводами суда кассационной инстанции по рассматриваемому спору, Инспекция в кассационной жалобе указывает на безвозмездный характер денежных средств, оставшихся в распоряжении эмитента сертификатов после истечения срока их действия.

Судья сочла доводы Инспекции заслуживающими внимания и передала кассационную жалобу Инспекции для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

## ***2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы.***

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24.11.2014 по делу № [А40-91072/14-90-176](#) ООО «Мейл.Ру Геймз» (судья Петров И.О.).**

***Суд указал, что передача пользователю в соответствии с лицензионным соглашением дополнительного функционала компьютерной игры (части программы для ЭВМ) не является предоставлением права использования программы для ЭВМ, что исключает возможность применения соответствующей льготы по НДС к таким операциям.***

Общество является производителем и оператором многопользовательских компьютерных онлайн-игр. Основная деятельность Общества связана с предоставлением физическим лицам прав использования программ для ЭВМ - компьютерных онлайн-игр на основании лицензионного договора. При этом предоставление прав на такие игры происходит по модели «Free-to-play», при которой права на использование базового функционала игры предоставляются пользователю бесплатно, а дополнительный функционал (различные дополнительные элементы, облегчающие игровой процесс) предоставляются за дополнительную плату. За счет платы за дополнительный функционал, который по своей природе является частью программы для ЭВМ, Общество во 2 квартале 2013 года сформировало выручку, которую не облагало НДС, используя льготу, предусмотренную пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Согласно пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению реализация на территории РФ исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

Инспекция посчитала, что применение указанной льготы к операциям по предоставлению прав на использование дополнительного функционала компьютерных онлайн-игр неправомерно. По мнению Инспекции, Обществом взимается плата не за предоставление права на использование программы для ЭВМ, а за оказание услуг.

Суд согласился с мнением Инспекции, указав, что лицензионные соглашения являются смешанными и содержат в себе положения как лицензионного соглашения, так и положения договора об оказании платных услуг. Суд пришел к выводу, что предоставление возможности использования дополнительного функционала игры в целях облегчения игрового процесса и более быстрого развития игрового персонажа является по своей сути договором оказания платных услуг и имеет отдельное регулирование в лицензионном соглашении. По

мнению Суда, положения соглашения являются несвойственными для лицензионного договора.

Суд, не отрицая того факта, что сам по себе дополнительный функционал компьютерных онлайн-игр представляет из себя программный код и является программой для ЭВМ, тем не менее счел, что плата Обществом взимается не за его использование, а за оказание услуг.

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 25 ноября 2014 г. по делу № [А40-122549/14](#) ОАО «Новокуйбышевский нефтеперерабатывающий завод».**

***Право на амортизационную премию должно быть заявлено налогоплательщиком путем подачи налоговой декларации (что следует из статьи 80 НК РФ) или в ходе выездной проверки, в том числе в возражениях на акт выездной налоговой проверки или при рассмотрении материалов проверки.***

Из буквального прочтения нормы п. 9 ст. 258 НК РФ следует, что реализация права на амортизационную премию зависит исключительно от волеизъявления налогоплательщика. Налогоплательщик сам решает, использовать налоговую льготу, отказаться от нее либо приостановить ее использование, а также выбирает размер данной амортизационной премии. Заявление должно быть сделано в письменном виде, в частности, в налоговой декларации, что следует из ст. 80 НК РФ, либо в ходе выездной проверки.

Оспаривание оснований для исчисления налога без подачи уточненной налоговой декларации путем предъявления непосредственно в суд требования о признании недействительным ненормативного акта, принятого в рамках выездной налоговой проверки, означает нарушение требований ст. 81 НК РФ. Это влечет необоснованное переложение на суд обязанности налогового органа по проверке правомерности уменьшения ранее исчисленной налогоплательщиком суммы налога, что не отвечает принципам баланса публичных и частных интересов.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно  
отправив заявку на [info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)  
Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**