

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 108¹
28 сентября 2015 года – 4 октября 2015 года

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

1.1. Налог на добавленную стоимость..... 3

Суммы НДС, предъявленные при предварительной оплате продавцами товаров (работ, услуг), используемых в операциях по изготовлению продукции с длительным производственным циклом, принимаются к вычету в общем порядке, установленном п.12 ст. 171 НК РФ. 3

Налоговая база по НДС при получении аванса в иностранной валюте по договору оказания услуг с иностранным лицом определяется в рублях по курсу ЦБ РФ на дату получения оплаты. На день оказания услуг налоговая база определяется повторно по курсу ЦБ РФ на дату оказания услуг..... 3

1.2. Налог на прибыль..... 4

Суммы кредиторской задолженности, списываемые в связи с ликвидацией организации-кредитора, подлежат включению в состав внереализационных доходов в периоде, соответствующем дате внесения записи в ЕГРЮЛ о ликвидации кредитора. 4

Суммы предварительной оплаты не могут учитываться при создании резерва по сомнительным долгам..... 4

2. Судебная практика..... 5

2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам. 5

Непосредственно на налогоплательщика возлагается бремя доказывания того, что результат применения расчетного метода не соответствует фактическим результатам его деятельности. 5

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы. 5

НК РФ не предусмотрена возможность применения амортизационной премии к лизинговому имуществу, учитываемому на балансе лизингополучателя. 5

¹ 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.

Суммы НДС, уплаченного в бюджет при реализации авиабилетов (с аванса), при неявке пассажира на рейс, могут быть приняты к вычету на основании п.5 ст. 171 НК РФ в случае, если договор надлежаще расторгнут, имеются заявление о зачете аванса в счет уплаты неустойки за расторжение договора и подтверждение о его отправке пассажиру.	6
Услуги в рамках соглашений типа «код-шеринг» (по предоставлению авиакомпаниями мест на своих рейсах другим авиакомпаниям) облагаются НДС по ставке 18%.	7
Налогоплательщик, не являющийся профессиональным участником рынка ценных бумаг, не обязан включать выручку от реализации акций в расчет коэффициента для распределения «входного» НДС.	7
Использование в качестве рыночной цены при расчете налоговой базы по НДС в отношении операций по безвозмездному оказанию услуг хранения (за первые 5 суток хранения) тарифа, установленного этим же договором хранения, но за более продолжительное хранение, соответствует требованиям ст. 40 НК РФ.	8
Услуги, оказываемые глобальными дистрибутивными системами, являются услугами по обработке информации в значении, установленном пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ, местом реализации которых признается территория РФ.	8
Признание в мировом соглашении заказчиком работ требований налогоплательщика-исполнителя об оплате работ не свидетельствует о необходимости отражения в доходах налогоплательщика всей суммы требования, если мировым соглашением установлена меньшая сумма.	9

1. Письма Минфина России и ФНС России.

1.1. Налог на добавленную стоимость.

Письмо Минфина России от 10.09.2015 № 03-07-08/52159.

Суммы НДС, предъявленные при предварительной оплате продавцами товаров (работ, услуг), используемых в операциях по изготовлению продукции с длительным производственным циклом, принимаются к вычету в общем порядке, установленном п.12 ст. 171 НК РФ.

НК РФ не предусматривает особого порядка вычета НДС, перечисленного в порядке предварительной оплаты налогоплательщиками-изготовителями товаров, длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев.

Принятие к вычету сумм НДС по перечисленным суммам предварительной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), используемых налогоплательщиком для осуществления операций по производству продукции с длительным производственным циклом, осуществляется в порядке, установленном п. 12 ст. 171 НК РФ, согласно которому указанные суммы налога подлежат вычетам на основании счетов-фактур, документов, подтверждающих фактическое перечисление этих сумм, и при наличии договора, предусматривающего их перечисление.

Письмо Минфина России от 07.09.2015 № 03-07-11/51456.

Налоговая база по НДС при получении аванса в иностранной валюте по договору оказания услуг с иностранным лицом определяется в рублях по курсу ЦБ РФ на дату получения оплаты. На день оказания услуг налоговая база определяется повторно по курсу ЦБ РФ на дату оказания услуг.

При получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящего оказания услуг по договору с иностранной организацией НДС исчисляется на дату получения оплаты по курсу ЦБ РФ (п.1 ст. 167 НК РФ, п.3 ст. 153 НК РФ). На день оказания услуг в счет поступившей ранее оплаты (частичной оплаты) налоговая база по НДС определяется повторно, и в целях уплаты НДС иностранная валюта пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату оказания услуг. При этом на основании п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком ранее с суммы предварительной оплаты, подлежат вычетам.

1.2. Налог на прибыль.

Письмо Минфина России от 11.09.2015 № 03-03-06/2/52381.

Суммы кредиторской задолженности, списываемые в связи с ликвидацией организации-кредитора, подлежат включению в состав внереализационных доходов в периоде, соответствующем дате внесения записи в ЕГРЮЛ о ликвидации кредитора.

Перечень оснований для списания кредиторской задолженности является открытым. Помимо истечения срока исковой давности, основания для списания кредиторской задолженности предусмотрены ст. 415-419 ГК РФ, в частности, к ним относятся прощение долга, прекращение обязательства невозможностью исполнения, прекращение обязательства на основании акта государственного органа, прекращение обязательства смертью кредитора, прекращение обязательства ликвидацией кредитора - юридического лица (если право требования данный кредитор никому не переуступал). Суммы кредиторской задолженности, списываемые в связи с ликвидацией организации-кредитора, подлежат включению в состав внереализационных доходов в периоде, соответствующем дате внесения записи в ЕГРЮЛ о ликвидации кредитора.

Письмо Минфина России от 04.09.2015 № 03-03-06/2/51088.

Суммы предварительной оплаты не могут учитываться при создании резерва по сомнительным долгам.

В целях главы 25 НК РФ сомнительная задолженность возникает в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг. Расходы в виде предварительной оплаты относятся к расходам, не учитываемым в целях налогообложения прибыли (п. 14 ст. 270 НК РФ). Независимо от вероятности осуществления поставки товаров перечисленные авансы при создании резерва по сомнительным долгам в целях налогообложения не учитываются. При этом суммы осуществленной предварительной оплаты могут быть отнесены к безнадежным долгам, поскольку к безнадежным долгам может быть отнесена любая задолженность, в том числе та, которая не учитывается в составе сомнительных долгов.

2. Судебная практика.

2.1. Определения Верховного Суда РФ о передаче (отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам.

Определение Верховного Суда РФ от 21.09.2015 № [309-КГ15-10848](#) по делу № [А60-22286/2014](#) ООО «Продовольственная база № 4» об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Продовольственная база № 4» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья Завьялова Т.В.).

Непосредственно на налогоплательщика возлагается бремя доказывания того, что результат применения расчетного метода не соответствует фактическим результатам его деятельности.

Судья ВС РФ согласилась с позицией нижестоящих судов, что бремя доказывания того факта, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом при применении расчетного метода по правилам пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности Общества, возлагается на налогоплательщика, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения Инспекцией расчетного метода.

2.2. Решения Арбитражного суда г. Москвы.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 02.10.2015 по делу № [А40-94972/15](#) ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» (судья Паршукова О.Ю.).

НК РФ не предусмотрена возможность применения амортизационной премии к лизинговому имуществу, учитываемому на балансе лизингополучателя.

Общество учло в составе внереализационных расходов амортизационную премию в размере 30% от первоначальной стоимости самолетов, полученных в операционный лизинг. Имущество являлось собственностью лизингодателя и учитывалось на балансе Общества-лизингополучателя.

Признавая позицию Общества необоснованной, суд пришел к выводу, что для использования амортизационной премии налогоплательщику необходимо произвести капитальные вложения в объекты основных средств. Применительно к лизинговому имуществу капитальными вложениями могут считаться только затраты на выплату выкупной стоимости объекта основных средств, т.к. лизинговые платежи являются самостоятельными расходами, уменьшающими

налоговую базу по налогу на прибыль (пп. 10 п. 1 ст.264 НК РФ). Общество не приобретало право собственности на основные средства, не оплачивало выкупную стоимость, следовательно, не несло расходы на капитальные вложения. В случае, если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у лизингополучателя, расходами, учитываемыми у лизингополучателя, признаются лизинговые платежи за вычетом суммы амортизации по этому имуществу, начисленной в соответствии со ст. 259 НК РФ. Налоговое законодательство не предусматривает возможности применения амортизационной премии к имуществу, полученному в лизинг.

Суммы НДС, уплаченного в бюджет при реализации авиабилетов (с аванса), при неявке пассажира на рейс, могут быть приняты к вычету на основании п.5 ст. 171 НК РФ в случае, если договор надлежаще расторгнут, имеются заявление о зачете аванса в счет уплаты неустойки за расторжение договора и подтверждение о его отправке пассажиру.

По мнению Общества, суммы НДС, уплаченного в бюджет при реализации авиабилетов (с аванса), при неявке пассажира на рейс, подлежит вычету ввиду расторжения договора авиаперевозки и отсутствия объекта налогообложения. Суммы аванса приобретают статус сумм, которые должны быть возвращены пассажирам, однако физически пассажиры их не получают поскольку Общество в одностороннем порядке производит зачет данных сумм в счет задолженности пассажиров по уплате санкций за расторжение договора авиаперевозки.

Суд признал позицию Общества необоснованной, указав на то, что для применения вычета, на основании п.5 ст. 171 НК РФ, договор с пассажиром должен быть расторгнут, и для подтверждения прекращения обязательства по возврату авансовых платежей пассажирам путем зачета Обществу необходимо представить заявления о зачете и подтверждение отправки данных заявлений пассажирам. По мнению суда, Общество не представило ни одного доказательства возврата денежных средств пассажиру ни в денежной, ни в какой-либо иной форме. Наличие в правилах применения тарифов условия о том, что «билет не подлежит возврату в случае неявки пассажира на рейс» не свидетельствует о расторжении договора в таких случаях.

Услуги в рамках соглашений типа «код-шеринг» (по предоставлению авиакомпаниями мест на своих рейсах другим авиакомпаниям) облагаются НДС по ставке 18%².

По мнению Общества, заключенные с другими авиакомпаниями соглашения типа «код-шеринг» (по предоставлению мест на своих рейсах другим авиакомпаниям) являются договорами перевозки, в Инспекцию предоставлен реестр перевозочных документов, поэтому применение ставки 0% является правомерным.

Суд с позицией Общества не согласился указав, что объектом налогообложения НДС выступают не соглашения сторон, а хозяйственные операции по возмездной реализации услуги по перемещению пассажира и его багажа в пункт назначения. Налоговую базу формирует провозная плата, которая представляет собой вознаграждение за перемещение пассажира и его багажа в пункт назначения. Правовая природа код-шеринга раскрывается в актах Международной организации гражданской авиации, а именно в Циркуляре «Последствия совместного использования кодов авиакомпаниями», согласно которому в рамках договора о совместном использовании кодов возможно предоставление воздушного судна в аренду и блокирование мест на рейсе, что непосредственно услугой по перевозке пассажиров не является. По мнению суда, налоговая база Общества сформирована из оказанной услуги в виде стоимости переданного места на код-шеринговом рейсе, которая подлежит налогообложению НДС по ставке 18%. Согласно код-шеринговым соглашениям для Общества ценой является стоимость места, за которое оно получило оплату. Тогда как при осуществлении перевозок пассажиров воздушным транспортом налоговая база определяется как стоимость перевозки (то есть цена билета).

Налогоплательщик, не являющийся профессиональным участником рынка ценных бумаг, не обязан включать выручку от реализации акций в расчет коэффициента для распределения «входного» НДС.

По мнению Инспекции, Общество неправомерно предъявило к вычету НДС из-за неправильного определения пропорции для распределения сумм «входного» НДС по причине невключения в расчет выручки, полученной от операций по реализации акций.

Суд признал данный вывод незаконным указав, что Общество не является профессиональным участником рынка ценных бумаг, и реализация акций не является его основной деятельностью. Порядок бухгалтерского и налогового учета предполагает обособленный учет ценных бумаг для организации, не являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг. В этой ситуации у Общества

² Данная позиция суда противоречит выводу, выраженному в Определении от 30.07.2015 № [305-КГ15-3206](#) по делу № [А40-140893/2013](#) ОАО «Аэрофлот-российские авиалинии», в котором Судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ было прямо указано, что перевозка собственных пассажиров и пассажиров партнера на международных авиалиниях должна иметь одинаковые налоговые последствия в виде обложения НДС по ставке 0 процентов.

не было оснований для включения в расчет пропорции выручки, полученной от реализации акций.

Использование в качестве рыночной цены при расчете налоговой базы по НДС в отношении операций по безвозмездному оказанию услуг хранения (за первые 5 суток хранения) тарифа, установленного этим же договором хранения, но за более продолжительное хранение, соответствует требованиям ст. 40 НК РФ.

Общество оказывало услуги по договору хранения, которым предусматривались 3 тарифа в зависимости от продолжительности хранения:

- за первые 5 суток хранения – безвозмездно;
- за 6 – 12 сутки – по минимальному тарифу;
- с 13 суток – по максимальному тарифу.

Инспекция посчитала, что в тех хозяйственных операциях, в которых срок хранения составлял не более 5 суток, имела место безвозмездная реализация услуг, налоговая база по НДС в отношении которых определяется с учетом ст. 40 НК РФ (согласно п. 1 ст. 154 НК РФ в редакции, действовавшей в проверяемый период). Налоговая база проверяющими была рассчитана на основе минимального тарифа, установленного этим же договором (за 6 – 12 сутки хранения). Общество заявляло, что в рамках указанных договоров предусмотрена стоимость услуг, поэтому данные сделки нельзя признать безвозмездными.

Суд сделал вывод о законности подхода Инспекции о наличии безвозмездной реализации услуг по хранению. Суд также пришел к выводу, что налоговая база Инспекцией была определена правомерно в соответствии со ст. 40 НК РФ.

Услуги, оказываемые глобальными дистрибутивными системами, являются услугами по обработке информации в значении, установленном пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ, местом реализации которых признается территория РФ.

Инспекция указала, что Обществом не исполнена обязанность налогового агента по исчислению и уплате в бюджет НДС с сумм доходов, выплаченных в адрес иностранных организаций, предоставляющих услуги глобальных дистрибутивных систем (далее – ГДС). Иностранные компании оказывали Обществу услуги по предоставлению информации о наличии свободных мест, о тарифах на свободные места, о типах воздушных судов и иной информации, которая после обработки становится доступной фактическим приобретателям билетов – пассажирам. Инспекцией сделан вывод об их соответствии услугам по обработке информации, местом реализации которых в силу пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ признается территория РФ.

По мнению Общества, услуги, оказанные иностранными компаниями, не являются услугами по обработке информации и не подпадают под действие положений пп. 4

п. 1 ст. 148 НК РФ. Целью соглашений является предоставление услуг по обеспечению бронирования или продажи билетов с помощью НДС.

Суд пришел к выводу, что объектом соглашений с иностранными компаниями являются информационные базы данных, использование которых позволяет обеспечить их пользователей необходимой информацией, которая необходима для осуществления основной деятельности авиакомпании. Содержание услуг иностранных компаний в рамках указанных соглашений сводится к обработке соответствующей информации и созданию программных сегментов в базах данных, которые представляют собой обработанную информацию, предназначенную для конечных пользователей и участников. Действия иностранных компаний в рамках рассматриваемых соглашений сводятся к созданию в базах данных программных сегментов (обработке информации) и их распространению, а не к фактическому заключению договоров купли-продажи билетов. Из договоров прямо следует, что иностранные компании самостоятельно не продают билеты – они собирают информацию, предоставленную Обществом (о наличии свободных мест, о тарифах на свободные места, и т.д.), которую после обработки предоставляют подписчикам системы.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 02.10.2015 по делу № [A40-51214/15](#) Иностранной организации «Кодест Интернешенл С.Р.Л.» (Италия) (судья Карпова Г.А.).

Признание в мировом соглашении заказчиком работ требований налогоплательщика-исполнителя об оплате работ не свидетельствует о необходимости отражения в доходах налогоплательщика всей суммы требования, если мировым соглашением установлена меньшая сумма.

Основанием доначисления налога послужил вывод Инспекции, что Общество-иностранная организация, осуществляющая строительную деятельность через постоянное представительство, не учло в полном объеме доходы от реализации работ. Спорная сумма представляет собой разницу между общим размером исковых требований Общества, предъявленных к заказчику работ и суммой, признанной последним в мировом соглашении, утвержденном судом. При заключении мирового соглашения Общество отказалось от своих требований в этой части. По мнению Инспекции, признание требований по договору подряда служит подтверждением всех расходов и факта выполнения работ. Инспекция утверждала, что Общество имело возможность взыскать с заказчика оплату выполненных работ в полном объеме, поскольку располагало всеми необходимыми документами, подтверждающими расходы и выполненные работы по контракту.

Суд признал данную позицию незаконной, отметив, что производство по делу было прекращено в связи с утверждением судом мирового соглашения, а это значит, что требования были признаны ответчиком именно в сумме, указанной в соглашении.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru**