

Российский налоговый бюллетень

В номере:

Предлагаемый ускоренный порядок возмещения НДС в отношении некоторых налогоплательщиков	2
Правомерность вычета из налоговой базы расходов на возмещение упущенной выгоды	3
Апелляционная жалоба не должна приводить к увеличению обязательств налогоплательщика	4
Налоговые органы все чаще анализируют судебные решения и соглашаются с ними	5
Момент вычета НДС налоговыми агентами	5
Курсовые разницы и НДС: спорная позиция ФНС	6
Счет-фактура выставлен по истечении пяти дней: влияние на НДС	7
Применение НДС в отношении обеспечительных платежей в рамках договоров аренды	8
Изменения в таможенном регулировании ввоза товаров гражданской авиации	9
Земельный налог в отношении земельных участков, переданных в паевой инвестиционный фонд недвижимости	10

Предлагаемый ускоренный порядок возмещения НДС в отношении некоторых налогоплательщиков

В настоящее время процедура предъявления к возмещению НДС, уплаченного в бюджет, является одной из наиболее острых проблем российской налоговой системы. С ней сталкиваются многие, особенно экспортеры и компании, находящиеся на начальных этапах долгосрочных проектов, когда требуются существенные инвестиции. Основной проблемой является длительность камеральных налоговых проверок: на то, чтобы установить правомерность возврата суммы, предъявленной к возмещению, и принять соответствующее решение, у налоговых органов может уйти более четырех месяцев.

Государственной Думой был разработан законопроект, предлагающий внести поправки в Налоговый кодекс, которые, по мнению парламентариев, позволят налогоплательщикам быстрее возмещать НДС, не затронув при этом эффективность налогового контроля. Законопроект № 223442-5 находится на рассмотрении Думы и уже одобрен в первом чтении 23 октября.

Законопроект предлагает включить в Налоговый кодекс отдельную статью, предусматривающую возврат (зачет) НДС на основании лишь декларации, представленной налогоплательщиком в налоговые органы. Право на возврат (зачет) НДС до завершения камеральной налоговой проверки будут иметь следующие категории налогоплательщиков:

- ▶ Налогоплательщики, отнесенные в соответствии со статьей 83 Налогового кодекса в категорию крупнейших;
- ▶ Налогоплательщики, которые на момент подачи в налоговые органы налоговой декларации по НДС имеют
 - (i) амортизируемое имущество стоимостью не менее 500 млн. руб. и
 - (ii) доход от реализации за предшествующий год в сумме свыше 5 млрд. руб. Со дня

регистрации таких налогоплательщиков до момента подачи налоговой декларации по НДС должно пройти не менее трех лет.

- ▶ Налогоплательщики, представившие в налоговые органы банковскую гарантию. В случае если позднее налоговые органы признают неправомочность возмещения суммы НДС, полученной налогоплательщиком, банк обязан будет уплатить налоговым органам недоимку по НДС.

В общих чертах предлагаемая процедура возврата (зачета) НДС в ускоренном порядке выглядит следующим образом. В течение пяти дней со дня представления налоговой декларации налоговый орган проверяет наличие у налогоплательщика недоимки по федеральным налогам и задолженности по пеням и штрафам, подлежащим уплате в бюджет, и принимает решение о возмещении (зачете) суммы НДС. При наличии у налогоплательщика задолженности перед бюджетом сумма НДС, заявленная к возмещению (зачету), уменьшается на сумму такой задолженности. В течение следующих пяти дней налоговые органы обязаны проинформировать налогоплательщика о своем решении. На следующий день после принятия данного решения налоговые органы направляют в территориальный орган Федерального казначейства поручение на возврат суммы налога. В течение следующих пяти дней территориальный орган Федерального казначейства осуществляет возврат налогоплательщику суммы НДС и уведомляет об этом налоговые органы. При нарушении сроков возврата НДС на эту сумму начисляются проценты за каждый день просрочки.

Российский налоговый бюллетень

Октябрь 2009

<http://www.ey.com/Russia>

<http://tax.eycis.info>

По завершении камеральной налоговой проверки налоговые органы принимают решение. Если сумма налога, возмещенная налоговыми органами на основании налоговой декларации, превышает сумму налога, подлежащую возмещению согласно решению налоговых органов, то разница отражается в решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения или об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в виде ошибочного требования возмещения налога. На указанную сумму недоимки начисляются пени в порядке, предусмотренном статьей 75 Налогового кодекса.

Позиция Министерства финансов

Министерство финансов, как правило, поддерживает законопроекты, предлагаемые Думой. Однако заместитель министра финансов С. Шаталов считает необходимым изменить условия применения нового порядка во избежание дискриминации предприятий малого и среднего бизнеса. Кроме того, по мнению министерства, еще одним условием для возмещения НДС в ускоренном порядке должно быть соблюдение налоговой дисциплины.

По мнению министерства, законопроект может вступить в силу в январе 2010 года, если будет принят Думой в ходе осенней сессии.

Правомерность вычета из налоговой базы расходов на возмещение упущенной выгоды

Несоблюдение условий гражданских договоров может привести к начислению штрафов за нарушение условий договора оказания услуг или к другим санкциям, предусмотренным договором. В соответствии с подпунктом 13 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса такие штрафы вычитаются из налоговой базы как внереализационные расходы.

14 сентября 2009 года Министерство финансов выпустило Письмо № 03-03-06/1/580 относительно правомерности вычета из налоговой базы процентов и расходов на возмещение упущенной выгоды, уплачиваемых в случае нарушения сроков платежа. В Письме министерство приходит к заключению, что начисленные проценты подлежат вычету из налоговой базы, а расходы на возмещение упущенной выгоды контрагента - нет.

В обоснование своей позиции министерство трактует подпункт 13 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса таким образом, что он применим только к материальному убытку (например, физическому ущербу). По мнению министерства, расходы на возмещение упущенной выгоды не отвечают критериям вычета из налоговой базы для целей налога на прибыль, указанным в статье 252 Налогового кодекса: эти расходы не являются экономически обоснованными (направленными на получение прибыли) и не могут быть подтверждены документами, оформленными надлежащим образом. Опубликованная судебная практика по данному вопросу отсутствует.

Аналогичной позиции министерство придерживается относительно вычета из налоговой базы расходов на возмещение подрядчикам нематериального ущерба. Например, суммы компенсации за увольнение сотрудника, по мнению

Российский налоговый бюллетень

Октябрь 2009

<http://www.ey.com/Russia>

<http://tax.eycis.info>

министерства, не должны вычитаться из налоговой базы¹.

Судебная практика по этому вопросу непоследовательна: некоторые суды поддерживали позицию налогоплательщиков, ссылаясь на то, что в подпункте 13 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса не уточняется, к какому ущербу этот подпункт применяется – материальному или нематериальному². Более того, некоторые суды выносили решение об отсутствии запрета на вычет из налоговой базы расходов на возмещение нематериального ущерба. Суды, поддерживающие позицию налоговых органов, напротив, выносили решение о том, что расходы на такое возмещение не вычитаются из налоговой базы по налогу на прибыль, так как они относятся к возмещению нематериального вреда.

Наличие непоследовательной судебной практики по схожим делам указывает на то, что вопрос правомерности вычета из налоговой базы расходов на возмещение упущенной выгоды остается неясным, несмотря на твердую позицию, выраженную Министерством финансов. При обсуждении условий договоров стороны должны принимать во внимание данное расхождение во взглядах и по возможности оговаривать такие формы компенсации, в отношении которых существует наименьшая неопределенность (например, компенсация в форме процентов за просроченные платежи).

¹ Письма Министерства финансов № 03-04-06-02/6 от 24 января 2007 г., № 03-03-04/1/28 от 23 июня 2005 г. и № 03-03-01-02/100 от 30 марта 2005 г.

² Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа по делу № А42-6526/2007 от 3 апреля 2009 г., Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25 апреля 2007 г. по делу № Ф04-2428/2007.

Апелляционная жалоба не должна приводить к увеличению обязательств налогоплательщика

С 1 января 2009 года налогоплательщик, планирующий оспорить в суде решение налоговых органов по результатам налоговой проверки, обязан в досудебном порядке обратиться с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган. Однако в Налоговом кодексе не уточняется, может ли вышестоящий налоговый орган доначислить налоги в рамках процедуры рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика. Официальное разъяснение этого вопроса со стороны Министерства финансов или налоговых органов также отсутствует. Судебная практика по этому вопросу непоследовательна.

Не так давно Президиум Высшего Арбитражного Суда вынес Постановление № 5172/09 от 28 июля 2009 года, которое разъяснило этот вопрос. Согласно Постановлению, вышестоящий налоговый орган не может в такой ситуации принимать решение о взыскании с налогоплательщика дополнительных налоговых платежей. По утверждению Президиума, вышестоящие налоговые органы могут рассматривать апелляцию только в части, связанной с возражениями налогоплательщика.

Вышестоящий налоговый орган не вправе доначислять налоги в рамках процедуры рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика. Однако следует помнить, что вышестоящий налоговый орган может провести повторную налоговую проверку, и по ее результатам начислить дополнительные налоги.

Налоговые органы все чаще анализируют судебные решения и соглашаются с ними

Участники экономических отношений и регулирующие органы часто рассматривают ту или иную ситуацию с разных точек зрения, и поэтому трактуют одни и те же положения законов по-разному. Учитывая, что нынешняя российская налоговая система все еще молода и недостаточно развита, становится понятно, почему компании и государственные органы нередко участвуют в налоговых спорах и соответствующих судебных разбирательствах.

Суды часто отвергают мнения Министерства финансов или Федеральной налоговой службы, выраженные последними достаточно уверенно. Налоговые органы, в свою очередь, при оценке вопросов, возникающих в ходе проверок, часто не принимают во внимание судебную практику. Налоговые инспекции повсеместно предъявляют претензии даже вопреки наличию судебных решений, неизменно поддерживающих позицию оппонентов. Это излишне усложняет задачу и налогоплательщикам, которые пытаются искать справедливости в суде, и создает дополнительную работу самим судам. Кроме того, это приводит к потерям бюджета, поскольку налоговые органы вынуждены платить пени и госпошлины за рассмотрение таких дел в суде.

Однако существует ряд признаков, указывающих на то, что Министерство финансов все чаще опирается на решения судов для подтверждения правильности толкования налогового законодательства и предсказания возможного исхода споров с налогоплательщиками. До 2008 года при выпуске официальных разъяснений министерство редко ссылалось на судебные решения. Из всех сотрудников министерства Ю.М. Лермонтов – единственный, кто в своих выводах регулярно опирался на судебные решения. Однако сегодня в своих письмах министерство все чаще и чаще обращается к анализу судебной практики в отношении обсуждаемых вопросов.

В письме № 3-1-11/544@ Федеральной налоговой службы от 28 июля 2009 года, подписанном С.Н. Шульгиным, прямо заявляется, что "в целях сокращения количества судебных споров, проигранных налогоплательщикам, и исключения принятия судебных решений не в пользу налоговых органов при вынесении решений по результатам налоговых проверок и участия в судебных разбирательствах с налогоплательщиками следует руководствоваться сложившейся судебной практикой и вступившими в законную силу судебными решениями". С.Н. Шульгин в своем предыдущем письме № ШС-б-18/715@ от 14 сентября 2007 года уже давал подобную рекомендацию. Тем не менее, в сочетании с последними разъяснениями министерства, напоминание господина Шульгина, похоже, задает позитивную тенденцию.

Момент вычета НДС налоговыми агентами

В Письме № 3-1-11/730 от 14 сентября 2009 года Федеральная налоговая служба разъясняет, в каком налоговом периоде налоговые агенты имеют право на вычет удержанного НДС. В случае, когда товары, работы или услуги поставляются иностранными компаниями, не зарегистрированными в России, и местом реализации таких товаров, работ или услуг признается территория России, российский покупатель должен выступить в качестве налогового агента. Налоговый агент обязан рассчитать, удержать и перечислить в бюджет соответствующую сумму НДС. НДС, удержанный налоговым агентом, может быть зачтен против исходящего НДС при наличии (помимо прочего) документа, подтверждающего уплату НДС в бюджет.

Российский налоговый бюллетень

Октябрь 2009

<http://www.ey.com/Russia>

<http://tax.eycis.info>

В письме ФНС указано, что сумма НДС, перечисленная в бюджет, может рассматриваться в качестве фактически уплаченной только в том случае, если она отражена в декларации по НДС. Поскольку декларация по НДС предоставляется в налоговые органы не ранее первого дня следующего налогового периода, то, по мнению ФНС, налоговые агенты должны отражать вычет удержанного НДС в декларации по НДС за следующий налоговый период. По сути это означает, что НДС, удержанный и уплаченный в бюджет в октябре 2009 года, не может быть принят к вычету ранее первого квартала 2010 года.

Данное разъяснение демонстрирует, что между официальными органами по-прежнему отсутствует согласованность мнений по данному вопросу. Министерство финансов считает, что налоговые агенты имеют право на вычет удержанной суммы НДС в том налоговом периоде, когда налог фактически перечисляется в бюджет. Суды также поддерживают эту позицию.

Согласно подходу Министерства финансов, налоговые агенты не сталкиваются с проблемой отсрочки до следующего квартала вычета НДС, уплаченного ими в бюджет в текущем квартале.

Курсовые разницы и НДС: спорная позиция ФНС

Курсовая разница возникает тогда, когда цены, указанные в договоре между российскими сторонами, определены в иностранной валюте или в условных единицах, а оплата производится в рублях после отгрузки. Курсовая разница представляет собой разницу между суммой в рублях, начисленной в момент отражения в учете операции по реализации, и фактически полученной суммой в рублях. Применение НДС в отношении курсовых разниц уже долгие годы является предметом споров с налоговыми органами.

24 августа 2009 года Федеральная налоговая служба выпустила письмо³, в котором оспаривает сложившуюся практику в отношении порядка оформления счетов-фактур в рамках таких сделок. В этом письме ФНС утверждает, что если оплата осуществляется в рублях, то соответствующий счет-фактура может быть выставлен только в рублях. ФНС также ставит покупателей в невыгодное положение, утверждая, что оплата является дополнительным необходимым условием для вычета НДС. Приводимые аргументы не основаны на действующем налоговом законодательстве. Стоит отметить, что налоговые органы впервые высказывают позицию о том, что счета-фактуры не могут быть составлены в иностранной валюте. Ранее Управление ФНС по г. Москве подтверждало, что продавец может выставлять счета-фактуры в иностранной валюте/условных единицах, если обязательства по договору выражены в такой валюте/единицах, не смотря на то, что оплата производится в рублях. Суды придерживаются аналогичной позиции.

Ссылаясь на Федеральный закон "О бухгалтерском учете", ФНС приходит к выводу, что первичный документ должен составляться в рублях и счета-фактуры, составленные на основе такого первичного документа, также должны быть выставлены в рублях. Однако ФНС не учитывает, что вопросы НДС регулируются Налоговым кодексом, а не законодательством по бухгалтерскому учету. Кроме того, Федеральный закон "О бухгалтерском учете" не устанавливает, что денежная оценка сделки в первичном документе должна быть выражена в рублях, и на практике компании составляют первичные документы в иностранной валюте или в условных единицах, если обязательство по договору выражено в такой валюте/единицах.

³ Письмо ФНС N 3-1-07/674 от 24 августа 2009 г.

Сравнивая положения Гражданского кодекса и Налогового кодекса, ФНС утверждает, что счета-фактуры могут быть составлены в иностранной валюте только в том случае, если по условиям сделки обязательство подлежит оплате в иностранной валюте. Согласно Гражданскому кодексу, денежные обязательства должны быть выражены в рублях, но может быть предусмотрено, что оно подлежит оплате в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте или в условных денежных единицах. Налоговый кодекс допускает выставление счетов-фактур в иностранной валюте, если соответствующее обязательство по договору выражено в иностранной валюте. Похоже, что ФНС интерпретирует формулировку "выражено в иностранной валюте" как подразумевающую оплату в иностранной валюте. Между тем, такая трактовка противоречит позиции Высшего Арбитражного Суда, который рекомендует судам проводить различие между валютой, в которой выражено обязательство, и валютой, в которой осуществляется оплата.

Таким образом, есть основания полагать, что вышеприведенное положение Налогового кодекса применяется ко всем договорам, в которых цены установлены в иностранной валюте/условных единицах, вне зависимости от валюты платежа.

Порядок оформления документов для целей НДС, предложенный ФНС, повлечет за собой дополнительное административное и финансовое бремя и может быть оспорен на основании Постановления Правительства РФ № 914 и Налогового кодекса.

Согласно неофициальной информации от Министерства финансов, в скором времени министерство выпустит свое разъяснение касательно применения НДС в отношении курсовых разниц.

Счет-фактура выставлен по истечении пяти дней: влияние на НДС

В своем недавнем письме Министерство финансов⁴ рассматривает вопрос, имеет ли налогоплательщик право на вычет НДС на основании счета-фактуры, выставленного по истечении пяти дней с момента отгрузки товаров (работ, услуг). В письме приводится ссылка на статью 169 Налогового кодекса, согласно которой дата выписки счета-фактуры является его обязательным реквизитом. Поставщики должны выставлять счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). В письме отмечается, что в случае, когда счет-фактура датирован датой более поздней, чем пятидневный период, отведенный на его выставление, такой счет-фактура должен рассматриваться как составленный с нарушением установленного порядка. Соответственно, налогоплательщики не имеют права на вычет НДС на основании счетов-фактур, которые были выставлены поставщиком позже сроков, предусмотренных Налоговым кодексом. Следует отметить, что ранее министерство уже выражало такую же позицию по данному вопросу.

Однако текущая судебная практика по этому вопросу на стороне налогоплательщиков. Суды придерживаются мнения, что пятидневный срок для выставления счетов-фактур не должен рассматриваться как необходимое условие для вычета НДС.

⁴ Письмо Министерства финансов РФ № 03-07-09/48 от 17 сентября 2009 г.

Выставление счетов-фактур по истечении предусмотренного периода не должно рассматриваться как повод для лишения налогоплательщика права на вычет входящего НДС. Ключевым моментом является то, что налогоплательщики не должны страдать от неверных действий третьих лиц (например, поставщиков), связанных с несвоевременным выставлением счетов-фактур.

Применение НДС в отношении обеспечительных платежей в рамках договоров аренды

Обложение НДС обеспечительных платежей, выступающих в качестве гарантии исполнения обязательств по договору аренды, или страхующих от потенциального ущерба сопряжено с неопределенностью. Неопределенность возникает в связи с тем, что подобный платеж не является, по сути, арендным платежом, но в то же время он может быть в дальнейшем удержан арендодателем в качестве арендного платежа, если арендатор не исполнит свои обязательства по оплате. Недавно Министерство финансов выпустило два письма по этому вопросу.

Если договор аренды предусматривает обеспечительный платеж, арендодатель должен внести эти деньги на свой банковский счет. Если впоследствии арендатор нарушает условия договора или решает прекратить его действие или причиняет ущерб имуществу арендодателя, последний вправе удержать обеспечительный платеж в счет погашения задолженности по аренде либо в качестве вознаграждения за досрочное расторжение договора или возмещения понесенных убытков (в зависимости от обстоятельств). Если ни одно из этих обстоятельств не возникает, арендодатель может перенести обеспечительный платеж на последующие годы.

Если ни одно из этих обстоятельств не возникает к моменту прекращения действия договора, арендодатель должен вернуть обеспечительный платеж арендатору.

Позиция Министерства финансов в отношении применения НДС к обеспечительным платежам приведена в недавно выпущенных им письмах № 03-07-11/231 и № 03-07-11/238 от 17 и 21 сентября 2009 года соответственно. Позиция министерства, изложенная в письмах, заключается в том, что денежные средства, полученные арендодателем в качестве обеспечительного платежа, должны рассматриваться в качестве аванса за услуги аренды. Таким образом, арендодатель должен включать обеспечительный платеж в налоговую базу по НДС в качестве исходящего НДС.

Если обеспечительный платеж не возвращается арендатору, а переносится в счет обеспечения обязательств по новому договору аренды, то сумма НДС, исчисленная арендодателем при его получении, к вычету не принимается, поскольку обеспечительный платеж арендатору не возвращается.

В соответствии с пунктом 6 статьи 172 Налогового кодекса НДС, уплаченный с полученных авансов, должен зачитываться при отгрузке соответствующих товаров или оказании соответствующих услуг. В этой связи можно предположить, что если обеспечительный платеж был удержан в счет погашения задолженности или возмещения ущерба либо возвращен арендатору, арендодатель может произвести зачет НДС при осуществлении расчета с участием обеспечительного платежа.

Изменения в таможенном регулировании ввоза товаров гражданской авиации

Правительство РФ утвердило на временной основе сроком на 9 месяцев нулевые ставки ввозных таможенных пошлин в отношении некоторых видов самолетов.

Соответствующее Постановление Правительства было подписано 14 сентября 2009 года и вступило в силу с 18 октября 2009 года⁵ (далее, Постановление).

Вероятнее всего в дальнейшем ставки пошлин будут установлены на постоянной основе. Однако говорить с уверенностью о долговременности утвержденных ставок целесообразно только после того, как станет доступна официальная информация о едином Таможенном тарифе таможенного союза России, Белоруссии и Казахстана.

Постановлением были внесены изменения в Товарную номенклатуру внешнеэкономической деятельности в части классификации самолетов. Классификация для таможенных целей стала более детальной, что позволило Правительству конкретизировать (более точно выделить) те позиции, в отношении которых целесообразно применение нулевой ставки таможенной пошлины.

Согласно Постановлению нулевая ставка таможенной пошлины сроком на 9 месяцев утверждена на следующие виды самолетов:

- ▶ гражданские пассажирские самолеты с количеством пассажирских мест не более чем на 50 человек с массой пустого снаряженного аппарата до 120 тонн,
- ▶ гражданские пассажирские самолеты с количеством пассажирских мест более 300 человек с массой пустого снаряженного аппарата от 20 до 120 тонн,

▶ гражданские пассажирские самолеты с массой пустого снаряженного аппарата более 120 тонн,

▶ грузовые самолеты, не оснащенные грузовой рампой, с максимальной взлетной массой более 370 тонн.

В тоже время запретительно высокими (20%) остаются ставки таможенных пошлин на все прочие виды самолетов.

Напомним, что в 2008-2009 годах Правительством уже принимались решения об установлении сначала на временной, а потом на постоянной основе нулевой ставки таможенной пошлины на самолеты бизнес-авиации (с количеством мест не более чем на 19 человек), а также на самолеты большой вместимости (с количеством мест более 300 человек).⁶ Также на временной основе действовали нулевые ставки таможенных пошлин на гражданские самолеты весом до 15 тонн с количеством мест не более чем на 50 человек⁷. Однако со вступлением в силу Постановления применяются ставки пошлин, установленные Постановлением.

Правительством РФ также недавно были утверждены на постоянной основе нулевые ставки таможенных пошлин на отдельные виды запасных частей, агрегатов и оборудования для воздушных судов гражданской авиации, а также на авиационные тренажеры. Соответствующее Постановление Правительства было подписано 20 августа 2009 года и вступило в силу 21 сентября 2009 года⁸. Ранее нулевые ставки в отношении данных товаров были утверждены на временной основе

⁶ Постановление Правительства РФ № 508 от 11 августа 2007 г., Постановление Правительства РФ № 563 от 26 июля 2008 г., Постановление Правительства РФ № 379 от 30 апреля 2009 г.

⁷ Постановление Правительства РФ № 1093 от 31 декабря 2008 г.

⁸ Постановление Правительства РФ № 679 от 20 августа 2009 г.

⁵ Постановление Правительства РФ № 738 от 14 сентября 2009 г.

сроком на 9 месяцев - с 21 декабря 2008 года по 21 сентября 2009 года.⁹

Нулевые ставки таможенных пошлин распространяются в первую очередь на комплектующие, используемые для производства отечественных воздушных судов гражданской авиации. Речь идет о таких товарах, как шины и покрышки, стекла многослойные, рессоры, пружины, крепежная арматура и фурнитура, турбины газовые, силовые установки, части силовых установок и двигателей, шасси и их части, сиденья, туалетные узлы специальной конструкции, увлажнители и осушители воздуха, др. Также нулевой ставкой пошлины облагаются авиационные тренажеры, которые используются для тренировки пилотов.

Однако останавливаться на данных мерах Правительство не предполагает. В рамках запланированных действий по реализации Программы антикризисных мер на 2009 год¹⁰ Правительство РФ также внесло на рассмотрение Госдумы проект изменений в Таможенный кодекс, согласно которому авиакомпаниям по решению Правительства РФ будет предоставляться отсрочка или рассрочка уплаты таможенных платежей на срок до шести месяцев в отношении отдельных видов ввозимых иностранных воздушных судов и комплектующих к ним¹¹. Вероятность принятия изменений достаточно велика. На настоящий момент законопроект одобрен Госдумой в первом чтении.

⁹ Постановление Правительства РФ № 756 от 13 октября 2008 г.

¹⁰ Программа антикризисных мер Правительства Российской Федерации на 2009 год, 19 июня 2009 г., <http://www.government.ru>.

¹¹ Законопроект № 235780-5 "О внесении изменения в статью 334 Таможенного кодекса Российской Федерации", <http://www.duma.gov.ru/>.

Земельный налог в отношении земельных участков, переданных в паевой инвестиционный фонд недвижимости

Паевой инвестиционный фонд недвижимости (далее по тексту - "ПИФН") традиционно считается достаточно эффективным инструментом управления недвижимым имуществом, предоставляющим также существенные возможности в сфере налогового планирования. Однако на практике все же остается ряд проблемных областей, которые потенциально могут привести к возникновению споров с налоговыми органами.

Так, например, сравнительно недавно Министерством финансов РФ в письме от 20 августа 2009 года № 03-05-05-02/51 был рассмотрен вопрос начисления земельного налога в отношении земельных участков, переданных в ПИФН. В рассмотренном случае Минфин пришел в выводу, что такая недвижимость земельным налогом не облагается.

В письме утверждается, что при передаче недвижимого имущества в ПИФН право собственности учредителя доверительного управления на передаваемое имущество прекращается и возникает право общей долевой собственности владельцев инвестиционных паев, которое подлежит государственной регистрации. Однако содержащаяся в регистрационных документах информация не позволяет идентифицировать конкретных владельцев паев соответствующего ПИФНа и их размеры.

Минфин отметил, что доля в праве собственности на земельные участки, переданные в ПИФН, удостоверяется специальной ценной бумагой (инвестиционным паем), которая не может рассматриваться в качестве правоустанавливающего документа на эти земельные участки.

Российский налоговый бюллетень

Октябрь 2009

<http://www.ey.com/Russia>

<http://tax.eycis.info>

В соответствии с пунктом 1 статьи 388 Налогового кодекса, налогоплательщиками земельного налога признаются только те организации и физические лица, которые обладают земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения и имеют соответствующие правоустанавливающие документы. Исходя из этого, Минфин пришел к выводу, что владельцы инвестиционных паев ПИФН не должны рассматриваться в качестве плательщиков земельного налога в отношении земельных участков, переданных в ПИФН.

Кроме того, в данном случае ни сам ПИФН, ни его управляющая компания не будут иметь обязанностей плательщика земельного налога, поскольку первый не является юридическим лицом, а последняя является лишь доверительным управляющим, не обладающим правом собственности на эти участки.

Изложенная выше позиция поддерживается также письмами Минфина РФ № 03-05-05-02/17 и № 03-05-06-02/27 от 20 апреля 2009 г. и № 03-05-05-02/14 от 15 апреля 2009 г.

В предшествующих письмах министерство не выражало свою позицию столь же четко (см., например, письмо Минфина РФ № 03-05-06-02/141 от 28 декабря 2007 г.).

В отсутствие судебной практики по данному вопросу, а также, учитывая, что позиция, изложенная в вышеупомянутых письмах, не является для налоговых органов обязательной к применению, остается неясным, как этот вопрос будет разрешаться на практике.

Более подробную информацию вы можете получить у сотрудников компании "Эрнст энд Янг"

Москва

Налогообложение топливно-энергетической, химической промышленности

Ричард Льюис	+7 (495) 705 9704
Виктор Бородин	+7 (495) 755 9760
Владимир Желтоногов	+7 (495) 705 9737
Александр Смирнов	+7 (495) 755 9848
Морин О'Донохью	+7 (495) 228 3670

Налогообложение финансового сектора

Алексей Кузнецов	+7 (495) 755 9687
Ирина Быховская	+7 (495) 755 9886
Владимир Мурзин	+7 (495) 783 2506
Иван Сычев	+7 (495) 755 9795

Налогообложение производственных предприятий и предприятий торговли

Александра Лобова	+7 (495) 705 9730
Андрей Игнатов	+7 (495) 755 9764
Дмитрий Халилов	+7 (495) 755 9757
Юко Файт	+7 (495) 755 9759
Марина Тавкина	+7 (495) 783-2542
Максим Владимиров	+7 (495) 755 9676

Налогообложение в сфере недвижимости, гостиничного бизнеса и строительства

Юлия Тимонина	+7 (495) 755 9838
Анна Стрельниченко	+7 (495) 705 9744
Светлана Зобнина	+7 (495) 641 2930

Налогообложение отраслей связи и высоких технологий

Владимир Абрамов	+7 (495) 755 9680
Петр Медведев	+7 (495) 755 9877
Иван Родионов	+7 (495) 755 9719
Татьяна Бутузова	+7 (495) 755 9851

Human Capital

Тим Карти	+7 (495) 755 9753
Питер Райнхардт	+7 (495) 705 9738
Жанна Добрицкая	+7 (495) 755 9675
Валентина Балыкова	+7 (495) 705 9746
Вера Елютина	+7 (495) 755 9685
Нэнси МакЭнти	+7 (495) 705 9725

Таможенное регулирование

Галина Донцова	+7 (495) 228 3663
----------------	-------------------

Международное налогообложение

Владимир Желтоногов	+7 (495) 705 9737
Хенрик Хансен	+7 (495) 648 9608
Владимир Гидирим	+7 (495) 755 9716

Налоговый учет и управление налоговыми рисками

Александр Левченко	+7 (495) 755 9758
Иван Родионов	+7 (495) 755 9719

Подготовка налоговой отчетности

Татьяна Дерменева	+7 (495) 228 3682
Лариса Горбунова	+7 (495) 755-9901

Налогообложение сделок

Рис Дженкинс	+7 (495) 705 9736
Ричард Льюис	+7 (495) 705 9704
Евгений Безлепко	+7 (495) 228 3693
Алексей Матвеев	+7 (495) 662 9325
Морин О'Донохью	+7 (495) 228 3670

Юридические услуги

Тобиас Лупке	+7 (495) 641 2935
Дмитрий Тетюшев	+7 (495) 755 9691
Алексей Марков	+7 (495) 641 2965
Татьяна Кулябина	+7 (495) 641-2922
Сергей Стефанишин	+7 (495) 755 9872
Сергей Носов	+7 (495) 755 9874

Санкт Петербург

Дмитрий Бабинер	+7 (812) 703 7839
Дмитрий Майоров	+7 (812) 703 7827
Анна Костыра	+7 (812) 703 7873

Несмотря на то что мы прикладываем все усилия, чтобы предложить Вам точную и достоверную информацию, мы не можем гарантировать ее полноту и актуальность в каждый момент времени. Настоящее издание не представляет собой консультацию или совет. "Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В." не несет ответственности ни за какие ошибки или упущения, а также результаты использования этого материала. До принятия решений, связанных с опубликованным материалом, обратитесь в компанию "Эрнст энд Янг" или к иному профессиональному консультанту.

© Ernst &Young (CIS) B.V. 2009. Все права защищены.

Никакая часть этой публикации не может воспроизводиться или использоваться в любой форме без разрешения правообладателя - "Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.".

Российский налоговый бюллетень

Октябрь 2009

<http://www.ey.com/Russia>

<http://tax.eycis.info>