

Российский налоговый бюллетень

Новые правила налогообложения доходов некоммерческих организаций и благотворительной деятельности	2
Поправки касающиеся займов, выданных на сопоставимых условиях для целей вычета процентов.....	4
Отказ в вычете процентов на основании признания компании "промежуточным звеном"	4
Письмо Федеральной налоговой службы "О недопустимости соглашений налоговых органов и компаний" в отношении минимальных налоговых платежей	6
ФНС подтверждает расширение сферы применения безвозмездного прекращения долговых обязательств перед акционерами	6
Новый подход к критерию "Прямого вложения" в рамках Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	7
Расходы арендаторов до государственной регистрации помещений: дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции	9
Рассмотрение дела компании "Монетка": вычет роялти	9
Новости по законопроекту о консолидированном налогоплательщике	12
Протокол к Соглашению между Правительством России и Правительством Республики Кипр направлен на ратификацию	13
Потенциальные последствия применения корректировочных счетов-фактур	14
Новые правила применения НДС в отношении обязательств, выраженных в иностранной валюте или условных денежных единицах	16
Утвержден перечень товаров, в отношении которых допускается переработка для внутреннего потребления	17
ФНС стремится повысить качество обслуживания налогоплательщиков	18

Новые правила налогообложения доходов некоммерческих организаций и благотворительной деятельности

18 июля 2011 года Президент РФ подписал Федеральный закон № 235-ФЗ¹ (далее - "Закон"). Закон опубликован в "Российской газете" от 22 июля, и его положения вступают в силу с даты публикации или с 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, если не указано иное. Поправки касаются НДС, налога на прибыль, НДФЛ и государственной пошлины.

НДС: основные нововведения

Расширен перечень налогоплательщиков, которые освобождаются от уплаты НДС в связи с реализацией услуг социального характера. В частности, от налогообложения освобождаются различные услуги по уходу за несовершеннолетними, престарелыми и инвалидами, по выявлению и обучению лиц, желающих стать опекунами или попечителями несовершеннолетних или недееспособных лиц, проведению физкультурно-оздоровительных и спортивных мероприятий для населения, а также услуги по профессиональной подготовке, оказываемые по направлению службы занятости, независимо от типа налогоплательщика, оказывающего такие услуги. Кроме того, услуги, оказываемые некоммерческими организациями в сфере культуры и искусства, не облагаются НДС независимо от правовой формы таких организаций.

От налогообложения освобождается:

- ▶ безвозмездная передача имущественных прав в рамках благотворительной деятельности;
- ▶ безвозмездное оказание услуг по производству и/или распространению

социальной рекламы в соответствии с законодательством Российской Федерации о рекламе, при условии соблюдения определенных ограничений на упоминание о спонсорах (ограничения на упоминание о спонсорах не распространяются на упоминания о государственных органах и органах местного самоуправления, о социально-ориентированных некоммерческих организациях или лицах, нуждающихся в оказании им благотворительной помощи. В отношении упоминания других спонсоров установлены следующие ограничения: 3 секунды - на социальную рекламу по радио, 3 секунды и не более 7% площади кадра - на социальную рекламу по телевидению, и не более 5% рекламной площади в прочих средствах распространения социальной рекламы);

- ▶ импорт незарегистрированных лекарственных средств, предназначенных для оказания медицинской помощи по жизненным показаниям конкретным пациентам, и гемопоэтических стволовых клеток и костного мозга для проведения родственной трансплантации;

Определенные статьи были переформулированы, по-видимому, с целью уменьшения количества споров относительно освобождения образовательных учреждений от уплаты НДС.

Налог на прибыль: основные нововведения

Расширен перечень необлагаемых налогом доходов. С 1 января 2011 года, например, гранты на осуществление программ в области физкультуры и спорта (за исключением профессионального спорта), а также программ в области науки не облагаются налогом на прибыль.

Расширен перечень необлагаемых налогом целевых поступлений на содержание некоммерческих организаций. Такие

¹ О внесении поправок в Часть 2 Налогового кодекса Российской Федерации с целью усовершенствования налогообложения некоммерческих организаций и благотворительной деятельности.

организации вправе отражать в качестве необлагаемого следующие виды дохода:

- ▶ взносы учредителей (участников, членов), осуществлённые в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях (ранее не облагались налогом только вступительные и членские взносы, а также паевые взносы);
- ▶ доходы в виде безвозмездно полученных работ (услуг) на основании соответствующих договоров;
- ▶ имущественные права, переходящие некоммерческим организациям в порядке наследования (ранее только имущество, передаваемое по завещанию);
- ▶ имущественные права, которые получены на осуществление благотворительной деятельности (ранее только полученное имущество);
- ▶ перечисление средств за счет целевых поступлений, полученных безвозмездно на содержание и ведение уставной деятельности, между некоммерческими организациями и созданными ими структурными подразделениями (отделениями), на обеспечение ведения уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью.

Такие положения применяются к правовым отношениям, возникшим с 1 января 2011 года.

Кроме того, с 1 января 2012 года налогоплательщики, занимающиеся оказанием услуг по изготовлению и/или распространению социальной рекламы, смогут вычитать расходы, связанные с такой деятельностью как "прочие расходы, связанные с изготовлением и реализацией", при условии соблюдения требований к социальной рекламе для целей освобождения от уплаты НДС.

Кроме того, начиная с той же даты некоммерческие организации (за исключением государственных корпораций,

государственных компаний и объединений юридических лиц), которые осуществляют предпринимательскую деятельность, вправе включить в состав внереализационных расходов резервы предстоящих расходов, связанных с ведением такой деятельности. Размер резерва определяется на основании смет расходов на срок, не превышающий три года, и не может быть более 20% налогооблагаемого дохода за отчетный период.

Неожиданно, что Закон вносит поправки в положение о возможности вычета процентов, которые не относятся к некоммерческим организациям или благотворительной деятельности. Более подробная информация представлена ниже.

Поправки по налогообложению доходов физических лиц

Расширен перечень доходов, освобождаемых от налогообложения. В соответствии с Законом освобождается от НДФЛ возмещение расходов, связанных с благотворительной деятельностью добровольцев (оплата проезда, расходы на проживание, питание в пределах суточных, добровольное медицинское страхование, средства личной защиты), выполненной на основании гражданско-правовых договоров о безвозмездном выполнении работ или оказании услуг.

Кроме того, Закон уточняет, что получение пожертвований (в денежной или натуральной форме) от должным образом зарегистрированных российских и иностранных благотворительных организаций налогом не облагается. Прочие пожертвования освобождаются от налогообложения, если сделаны некоммерческими организациями в пользу сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, и детей из семей, имеющих уровень доходов ниже прожиточного минимума.

Компенсация/ выплаты, сделанные религиозными и социально-ориентированными некоммерческими организациями за услуги, оказанные физическим лицам санаторно-курортными и

оздоровительными организациями на территории России, и за медицинские услуги и лекарственные средства, предоставленные физическим лицам, также освобождаются от НДФЛ.

Кроме того, расширен объем социального вычета. Целью Закона является поощрение пожертвований налогоплательщиков в адрес социально-ориентированных некоммерческих организаций и некоммерческих организаций, осуществляющих свою деятельность в сфере науки, культуры, спорта, образования, здравоохранения и защиты животных. Согласно Закону такие пожертвования рассматриваются в качестве социального налогового вычета для налогоплательщика и могут уменьшать налогооблагаемый доход в совокупности на сумму, не превышающую 25% годового налогооблагаемого дохода.

Государственная пошлина

Государственная пошлина за регистрацию общероссийских государственных организаций инвалидов снижена с 4 000 руб. до 1 000 руб.

Поправки касающиеся займов, выданных на сопоставимых условиях для целей вычета процентов

Федеральный закон № 235-ФЗ от 18 июля 2011 года вносит поправки в абзац 4 пункта 1 статьи 269 Налогового кодекса. Данный пункт касается ограничений по вычетам процентных расходов (кроме правил недостаточной капитализации). Слова "перед российскими организациями" исключены. Это означает, что долговые обязательства перед иностранными организациями могут также рассматриваться налогоплательщиками, которые желают выявить "подобные долговые обязательства, выданные в том же квартале на сопоставимых условиях" для целей определения суммы процентов к вычету. Если возможно выявить подходящий кредит, выданный на сопоставимых условиях, можно обосновать использование более широких

пределов вычитаемых процентов, чем исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на коэффициент, как указано в абзаце 4 данного пункта.

К сожалению, соответствующая поправка не была внесена в пункт 1.1 статьи 269, согласно которой на 2011 и 2012 годы установлены более низкие предельные величины процентов к вычету по кредитам в иностранной валюте при отсутствии кредитов, выданных на сопоставимых условиях, в отличие от тех, которые указаны в пункте 1. Соответственно, в результате внесения данной поправки налоговые льготы можно будет получить, начиная с 2013 года.

Отказ в вычете процентов на основании признания компании "промежуточным звеном"

В августе 2011 года Арбитражный суд Москвы² принял постановление о том, что российские правила "тонкой капитализации" должны применяться к займу, полученному российской компанией от американской финансовой сестринской компании.

50% данной российской компании принадлежит голландскому юридическому лицу, представляющему собой совместное предприятие, 50% в котором владеет американская компания. Кроме того, американской компании также прямо принадлежит упомянутая выше финансовая компания.

Несмотря на то, что заем российской компании был выдан иностранной сестринской компанией, налоговые органы пришли к выводу, что задолженность по данному займу является "контролируемой". Их мнение было основано на признании компании "промежуточным звеном". Проанализировав договоры займа, документацию совместного предприятия и консолидированную финансовую отчетность группы, налоговые органы пришли к выводу,

² Решение Арбитражного суда г. Москвы от 5 августа 2011 года № А40-1164/11-99-7.

что американская финансовая компания использовалась исключительно для целей уклонения от применения российских правил "тонкой капитализации". Соответственно, они заявили, что рассматриваемый заем по сути был получен непосредственно от американской материнской компании, а не от американской сестринской компании. Более того, налоговые органы утверждают, что исходя из предоставленной информации, заем можно рассматривать в качестве гарантированного американской материнской компанией. На основании доводов, изложенных в решении, выводы налоговой инспекции являются спорными. По мнению суда, ключевым аспектом является то, что соглашение о создании совместного предприятия предусматривает финансирование за счет привлечения займа от американского акционера или одной из его дочерних компаний, а также отражение такого займа в консолидированной финансовой отчетности американской материнской компании. Сущность деятельности самой финансовой компании не рассматривалась.

В результате признания займа в качестве "контролируемой задолженности" при расчете коэффициента капитализации российского заемщика соотношение заемного капитала к собственному капиталу составило 3:1, что привело к ограничению процентов расходов, подлежащих вычету. Налоговые органы для целей налогообложения переквалифицировали процентные расходы сверх предельного уровня в дивиденды. В данном случае налог у источника на дивиденды должен был быть удержан российской компанией как налоговым агентом. Суд отклонил заявление российской компании о том, что в рассматриваемом случае должны применяться положения о недискриминации Соглашения между Российской Федерацией и США об избежании двойного налогообложения (т.е. Статья 23 Соглашения).

В своем решении суд несколько раз ссылаясь на Модельную Конвенцию ОЭСР и Комментарии к Конвенции и указал, что данные документы являются обязательными

для применения резидентами РФ. Мы считаем, что в принципе, Комментарии к Модельной Конвенции являются полезным источником толкования положений соглашения, но они не являются обязательными для Российской Федерации, которая не входит в состав ОЭСР.

Для стороннего наблюдателя некоторые аспекты выводов суда первой инстанции могут показаться спорными, например:

- ▶ Отказывая в применении положений о недискриминации, суд ссылается на комментарии к Модели Конвенции ОЭСР, в которых указано, что данные положения не применяются в случаях, когда для целей Соглашения стороны рассматриваются в качестве ассоциированных предприятий и сделки между ними заключаются на условиях, не соответствующих рыночным. Вместе с тем, у нас не сложилось впечатление, что налоговые органы выразили мнение о том, являются ли условия рассматриваемого договора займа рыночными.
- ▶ Как представляется, положения Соглашения между РФ и Нидерландами об избежании двойного налогообложения, предусматривающие неограниченный вычет процентных расходов, понесенных компаниями-российскими налоговыми резидентами, полностью или частично принадлежащими голландским налоговым резидентам, не были приняты во внимание. При этом, суд в своем решении ссылаясь на данное соглашение, утверждая, что в соответствии с его положениями выплаты по процентам не могут быть переквалифицированы в дивиденды для целей налогообложения и российские положения "тонкой капитализации" не применимы к сторонам соглашения; при этом не упомянули о данных льготах, предусмотренных соглашением при вынесении решения по делу (вероятно исходя из допущения суда о том, что

займы были получены на нерыночных условиях).

Поскольку это решение вынесено судом первой инстанции, вероятнее всего рассмотрение данного вопроса продолжится. Финансирование через иностранные сестринские компании широко распространено в России. Решения по предыдущим делам, где налоговые органы пытались оспорить деловую цель финансовой компании, признавая ее "промежуточным звеном", в итоге были приняты в пользу налогоплательщика³. Соответственно, вероятно будет подана апелляция по данному решению. Рассмотренное в настоящей статье судебное решение не является прецедентом, имеющим обязательную силу для других судов (или для того же суда при рассмотрении других дел), и еще слишком рано судить о том, может ли это быть началом негативной тенденции в судебной практике. Мы будем сообщать Вам о любых важных изменениях по данному вопросу в будущем.

Письмо Федеральной налоговой службы "О недопустимости соглашений налоговых органов и компаний" в отношении минимальных налоговых платежей

В соответствии с письмом, опубликованным Федеральной налоговой службой в мае⁴, отмечены случаи, когда региональные Управления ФНС России направляют налогоплательщикам письма о заключении с налоговыми органами "Соглашений-обязательств" по платежам в федеральный бюджет, в соответствии с которыми налогоплательщик-организация обязуется обеспечить поступления налогов в федеральный бюджет в сумме не менее

указанной в Соглашении. Это беспрецедентная ситуация. Соответствующие Управления пытаются наложить договорное обязательство по уплате указанных минимальных сумм в федеральный бюджет независимо от фактической суммы налогов к уплате налогоплательщиками в бюджет в соответствии с Налоговым кодексом.

ФНС указывает, что в обязанности налогоплательщика не входит подписание каких-либо соглашений с налоговыми органами. Заключение таких соглашений противоречит положениям Налогового кодекса, и ФНС обращает внимание на недопустимость подобных действий со стороны налоговых органов.

ФНС подтверждает расширение сферы применения безвозмездного прекращения долговых обязательств перед акционерами

Как правило, безвозмездное получение активов, работ или услуг облагается налогом на прибыль. Исключением является получение активов от основного акционера (в соответствии с подпунктом 11 п. 1 ст. 251). Кроме того, налог на прибыль, как правило, уплачивается в случае прекращения долговых обязательств, причем судебная практика и ряд пояснений налоговых органов подтверждают, что налоги не взимаются, если прекращаются долговые обязательства российской компании перед основным акционером, что приравнивается к безвозмездному получению активов от такого акционера.

Федеральный закон № 409-ФЗ от 28 декабря 2010 года добавил новый подпункт 3.4 к пункту 1 статьи 251 Налогового кодекса, в соответствии с которым активы, имущественные или неимущественные права, переданные акционерами или участниками компании для целей увеличения чистых активов, не признаются в качестве дохода для целей налога на прибыль. Несмотря на то, что отсутствует непосредственное подтверждение того, что действие подпункта

³ См. выпуск за июль 2010 года о предыдущей судебной практике по данному вопросу [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/RTB-2010-July-EN/\\$FILE/RTB-2010-July-EN.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/RTB-2010-July-EN/$FILE/RTB-2010-July-EN.pdf)

⁴ Письмо Федеральной налоговой службы от 25 мая 2011 года № ЗН-4-1/8319.

распространяется равно на прекращение долговых обязательств, ФНС поддержала позицию налогоплательщиков по данному вопросу.

20 июля 2011 года ФНС опубликовала письмо № ЕД-4-3/11698, согласно которому прекращение обязательства перед акционером или участником одновременно с увеличением чистых активов должника не облагается налогом, при условии, что такое увеличение чистых активов является следствием волеизъявления акционеров (участников).

Такой учет позволяет прекращать долговые обязательства без отрицательных налоговых последствий, даже если акционер (участник) владеет менее 50% долей участия в уставном капитале должника.

Учитывая то, что местные налоговые органы, как правило, принимают во внимание письма, опубликованные ФНС, предполагается, что учет случаев прекращения долговых обязательств, необлагаемых налогом, на основании подпункта 3.4 пункта 1 статьи 251 не будет широко оспариваться (хотя такая вероятность не исключается).

Соответствующий подпункт применяется к правовым отношениям, возникшим на 1 января 2007 года или после этой даты. Таким образом, данным преимуществом налогоплательщики могут воспользоваться ретроспективно.

Новый подход к критерию "Прямого вложения" в рамках Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал

Дивиденды, выплачиваемые российской компанией акционеру, который является резидентом Кипра, могут облагаться налогом, удерживаемым у источника, по пониженной ставке 5% в соответствии с Соглашением между Правительством РФ и

Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал, если соблюдаются определенные условия. Условие о том, что сумма прямого вложения кипрского акционера в уставный капитал российской компании должна составлять сумму, эквивалентную не менее чем 100 000 долларов США, является одним из самых обсуждаемых.

Многочисленные письма Министерства финансов РФ пояснили, что термин "прямое вложение" подразумевает: (1) приобретение акций непосредственно у российского предприятия в ходе первичной или последующих эмиссий акций и (2) покупка акций на открытом рынке или у предыдущего акционера.

Если акции российского предприятия были внесены в капитал кипрской компании предыдущим владельцем российских акций, определение "прямое вложение" не распространяется на данное приобретение. Мнение о том, что получение акций в качестве вклада в уставный капитал не представляет собой "прямое вложение", было поддержано Министерством финансов (письмо № 03-08-13 от 20 января 2009 года) и судебной практикой (постановление кассационной инстанции Федерального арбитражного суда Московского округа № КА-А40/762-06 от 26 февраля 2006 года, согласно которому кипрский акционер не имеет права на возмещение налога, удерживаемого у источника выплат, свыше пониженной ставки налога в размере 5% на дивиденды, относящиеся к акциям российского предприятия, полученным в качестве вклада в уставный капитал кипрского акционера).

В июне 2011 года 9-й Арбитражный апелляционный суд занял другую позицию и постановил, что российская компания имела право удерживать налог у источника выплат по ставке 5% при выплате дивидендов кипрскому акционеру, даже если акции российской компании были внесены в уставный капитал кипрской материнской

компаний⁵. В качестве одного из аргументов в поддержку данной позиции российская компания ссылалась на протокол консультаций, состоявшихся с 8 по 10 августа 2001 года⁶ между Министерством финансов Российской Федерации и Налоговым Управлением Кипра, где обсуждался термин "прямое вложение", который истолковывался как, к примеру "приобретение акций" российского предприятия, в том числе на открытом рынке или у предыдущего акционера, из чего следует, что покупка не является единственным способом приобретения, включенным в данный термин, и передача акций может осуществляться в соответствии с иными гражданскими договорами, например, договором о взносе в уставный капитал. Основываясь на этом, суд сделал вывод, что условие о прямом вложении выполнено в случае внесения акций российской компании в уставный капитал предыдущим владельцем такой компании в обмен на вновь выпущенные акции кипрской компании.

Соответствующий протокол не был официально опубликован и не имеет нормативного характера в России. С другой стороны, существуют мнения, что данный протокол является действительным источником интерпретации соглашения, поскольку подписан в ходе порядка "взаимного" согласования, приведенного в пункте 3 статьи 25 Соглашения. Кроме того, интересно отметить, что в протоколе предыдущей встречи, состоявшейся 10 июля 2001 года, при интерпретации параграфа 2(а) статьи 10 кипрские налоговые органы ссылались только на случаи покупки акций, а не приобретения. Таким образом, можно сделать вывод, исходя из более широкой

интерпретации, отраженной в протоколе от 10 августа 2001 года о том, что кипрская сторона, по крайней мере, изменила свою позицию в ходе консультаций.

В дополнение к вышеизложенному, суд также постановил, что для целей соглашения в рассматриваемом случае стоимость акций российского предприятия, вносимых в качестве взноса в уставный капитал кипрской компании, не имеет значения; требования в отношении минимального размера инвестиций должны соблюдаться, если предыдущий владелец инвестировал не менее 100 000 долларов США в российское предприятие при приобретении акций. Текст соглашения об избежании двойного налогообложения и протокол консультаций в 2001 году напрямую нигде не подтверждает это. Однако в таких случаях требуется определенный механизм для расчета суммы "прямого вложения" и для получателя актива налоговая стоимость получаемого актива (в данном случае балансовая стоимость) равна стоимости, отраженной в данных налогового учета лица, передающего актив, на дату передачи, что соответствует порядку, предусмотренному Налоговым кодексом Российской Федерации в отношении взносов в натуральном виде (статья 277 пункт 1).

Удивительно, что в поддержку своих выводов суд ссылается на российское типовое соглашение об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество, одобренное Постановлением Правительства № 84 от 24 февраля 2010 года, согласно которому использование пониженной ставки налога на дивиденды, удерживаемого у источника, зависит только от доли участия и не зависит от способа приобретения акций иностранной компанией. Это типовое соглашение не может рассматриваться в качестве основы для интерпретации данного соглашения об избежании двойного налогообложения (и его в любом случае не существовало на момент заключения соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения).

⁵ Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2011 года № 09АР-14151/2011-АК.

⁶ Подробные протоколы консультаций о применении отдельных положений Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал, состоявшихся в Никосии с 8 по 10 августа 2001 года.

Мы с интересом ожидаем решения
кассационного суда.

Расходы арендаторов до государственной регистрации помещений: дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции

Налоговые органы вынесли на рассмотрение новый вопрос о налогообложении работ, выполненных арендатором до государственной регистрации собственником предоставленных в аренду помещений. В ходе выездной налоговой проверки ООО "ИКЕА МОС" ("ИКЕА") за 2006-2007 годы налоговые органы пришли к выводу, что все работы, выполненные арендаторами в арендованных помещениях по предварительным договоренностям (включая отделку полов и стен, установку подвесных потолков и дверей, электромонтажные работы и т.д.), законченные до государственной регистрации объекта недвижимости, должны учитываться в составе затрат на строительство и, следовательно, увеличивать стоимость актива для целей налогообложения. Более того, поскольку ИКЕА не возместила стоимость выполненных работ, налоговые органы сочли, что сумма в размере затрат подлежит налогообложению в качестве внереализационных доходов ИКЕА согласно пункту 8 статьи 250 Налогового кодекса. В результате, налоговые органы заявили, что налоговая база по налогу на прибыль и налогу на имущество была занижена на стоимость таких работ.

Суд первой инстанции и 9-й Арбитражный апелляционный суд поддержали позицию налоговых органов. Однако 9 августа 2011 года Федеральный Арбитражный Суд Московского округа вынес решение по делу № А40-75971/10-112-388, которое отменяет решения судов низшей инстанции, при этом дело было направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции. Федеральный Арбитражный Суд пришел к выводу, что суды низшей инстанции не провели проверку сумм и характера затрат,

относящихся к помещениям и включенным в состав начисленных внереализационных доходов ИКЕА. Более того, суды низшей инстанции не определили объект налогообложения и налоговую базу, а также не проверили точность расчетов налоговых органов. Федеральный Арбитражный Суд поручил суду первой инстанции провести тщательную проверку первичных документов с целью оценки влияния выполненных арендаторами работ на стоимость помещений для целей налогообложения, а также определения, какие улучшения являются неотделимыми и отделимыми (которые могут быть легко устранены в случае аннулирования или истечения срока действия договора аренды).

Федеральный Арбитражный Суд безоговорочно не отклонил подход налоговых органов, но четко дал понять, что суды должны провести значительную дополнительную работу с целью определения суммы доначисления налогов к уплате. Таким образом, пока непонятно, приведет ли это к существенному увеличению налоговой нагрузки для многих арендаторов.

Дата следующего слушания (в Арбитражном суде г. Москвы) пока неизвестна. Мы сообщим вам решение по данному делу.

Рассмотрение дела компании "Монетка": вычет роялти

Дело, касающееся вычета роялти, направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции, так как кассационный суд не поддержал подход судов низшей инстанции к оценке определенных факторов, которые могли бы свидетельствовать об уклонении от налогообложения.

История вопроса

ООО "Элемент-Трейд", налогоплательщик, выплатило роялти за товарный знак "Монетка" по соглашению о предоставлении сублицензии, заключенному с компанией Richmane Trading Ltd., зарегистрированной на Кипре. Кипрская компания получила права на товарный знак от компании Warrens Consolidated Inc., зарегистрированной на

Британских Виргинских островах (БВО), по лицензионному соглашению, согласно которому уплачивается роялти. Компания, зарегистрированная на Британских Виргинских островах, приобрела товарный знак у физического лица в июне 2006 года.

Налоговые органы провели выездную налоговую проверку ООО "Элемент-Трейд" за период с 2006 по 2008 годы и отклонили вычет суммы роялти, уплаченную налогоплательщиком в пользу кипрской компании, из налогооблагаемой базы. Налогоплательщику доначислили налог на прибыль, пени и штрафы.

Суды низшей инстанции⁷

Суд первой инстанции и апелляционный суд придерживались достаточно упрощенного подхода к рассмотрению доказательств, представляемых налоговыми органами. Суды отклонили по очереди каждый из аргументов, заявив, что ни один из них не доказывает факт получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Взаимозависимость налогоплательщика и кипрской компании была отклонена, поскольку налоговые органы не смогли обосновать, как это повлияло или могло бы повлиять на условия и экономические результаты соглашения о предоставлении сублицензии.

Соглашение о предоставлении сублицензии было подписано по поручению кипрской компании физическим лицом, впоследствии занявшим пост директора ряда компаний, взаимосвязанных с налогоплательщиком, и, в частности, исполнительного директора налогоплательщика в 2007 и 2008 годах. Суд установил, что физическое лицо не занимало ни одну из этих должностей на момент заключения соглашения о предоставлении сублицензии. Письменная

резолуция подтверждает, что другие директора из состава Совета директоров кипрской компании приняли решение о заключении соглашения о предоставлении сублицензии и уполномочили соответствующее физическое лицо подписать соглашение.

По утверждению налогового органа, средства, уплаченные кипрской компанией в виде роялти, впоследствии были возвращены налогоплательщику аффилированными компаниями в виде погашения займов. Это, вероятно, рассматривалось как подтверждение того, что вся схема в целом была создана искусственно. Суды сочли аргументы налоговых органов недостаточными для подтверждения того, что подобные суммы были получены налогоплательщиком от аффилированных компаний.

Все стороны, участвовавшие в сделке, осуществляли свои расчеты через один и тот же банк. Суды подтвердили, что расчеты между сторонами проводились через один и тот же банк, но отметили, что такие расчеты осуществлялись в течение длительного времени и сам факт обслуживания в одном банке не свидетельствует о нарушении российского законодательства или о том, что налогоплательщик получил необоснованные налоговые выгоды.

Налоговые органы заявили, что налогоплательщик не имел экономического основания для уплаты роялти кипрской компании, поскольку он мог приобрести товарный знак у первоначального владельца, физического лица, занимавшего должность директора ООО "РМ-Групп" (российской компании), которая владеет акциями налогоплательщика. По заявлению судов, налоговые органы не могут оценить обоснованность, эффективность и целесообразность понесенных расходов для цели определения суммы налогов к уплате (данный принцип был установлен Решением Конституционного суда по делу № 3-П от 24 февраля 2004 года). Более того, физическое лицо передало свои права на товарный знак до того как ООО "РМ-Групп" стало акционером налогоплательщика. При

⁷ Решение по делу № А60-32327/2010-С8 Арбитражного суда Свердловского округа от 23 декабря 2010 года; Решение по делу № А60-32327/2010 17-го Арбитражного апелляционного суда от 18 марта 2011 года.

этом физическое лицо не занимало должность директора "РМ-Групп" на дату подписания соглашения о предоставлении сублицензии.

Сумма роялти, уплаченная налогоплательщиком кипрской компании в рассматриваемый период, существенно превышает стоимость, по которой физическое лицо реализовало свои права на товарный знак компании, зарегистрированной на Британских Виргинских островах. По мнению налоговых органов, это свидетельствует о том, что расходы по роялти были чрезмерными. Суды пришли к выводу, что цена, по которой физическое лицо реализовало свои права на товарный знак компании, зарегистрированной на Британских Виргинских островах, представляла собой рыночную стоимость, поскольку она определялась оценочной фирмой. Это в значительной степени не соответствовало действительности. Суд первой инстанции и апелляционный суд не прокомментировали тот факт, что сумма роялти в рассматриваемый период существенно превышала стоимость товарного знака и не представили возможное обоснование этого. При этом было просто заявлено, что стоимость товарного знака была подтверждена отчетом оценщиков.

Налогоплательщик безвозмездно пользовался товарным знаком до момента его регистрации в Федеральной службе по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам (Роспатент) в ноябре 2006 года. Таким образом, налоговые органы заявили, что это не привело к существенному повышению стоимости бизнеса налогоплательщика. Суды установили, что налогоплательщик заключил соглашение о предоставлении сублицензии и начал платить роялти после того, как от владельца товарного знака поступила просьба прекратить безвозмездное использование товарного знака.

Суд первой инстанции и апелляционный суд отклонили все аргументы налоговых органов в поддержку точки зрения о том, что передача товарного знака являлась

фиктивной и была направлена на получение необоснованной налоговой выгоды.

Кассационный суд⁸

Кассационный суд постановил, что суд первой инстанции и апелляционный суд не рассматривали аргументы, предоставленные налоговыми органами в совокупности. По заявлению суда, такие аргументы не должны были рассматриваться каждый по отдельности, и дело было направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции. Данный вывод соответствует инструкции для судов, изложенной в Постановлении Пленума ВАС № 53 от 12 октября 2006 года. Налоговые органы выявили ряд обстоятельств, которые при рассмотрении по отдельности не являются обстоятельствами для заявления о том, что налоговая выгода является необоснованной, но которые при рассмотрении в совокупности и с учетом других обстоятельств, могли бы расцениваться как факторы, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды⁹.

Кроме того, кассационный суд принял во внимание информацию, полученную налоговыми органами от Интерпола о том, что акционером кипрской компании является супруга лица, являвшегося первоначальным владельцем товарного знака. Соответственно, между кипрской компанией и налогоплательщиком существует взаимозависимость, что могло повлиять на взаимоотношения сторон.

Слушание по данному делу назначено на 8 сентября 2011 года.

⁸ Решение Федерального арбитражного суда Уральского округа по делу № А60-32327/2010-С8 от 30 июня 2011 года.

⁹ Статья 6 Постановления Пленума ВАС № 53.

Новости по законопроекту о консолидированном налогоплательщике

Недавно Министерство финансов опубликовало пересмотренный законопроект о консолидированном налогоплательщике (от 26 мая 2011 года) с учетом поправок, внесенных Государственной думой РФ в ходе первого чтения. Предыдущий проект был тщательно проанализирован в выпуске Российского налогового бюллетеня за апрель 2010 года. В данной статье мы обращаем внимание на наиболее существенные поправки, внесенные в текст по сравнению с предыдущим проектом.

Требования в отношении образования консолидированной группы налогоплательщиков

Основное изменение касается уменьшения предельной величины стоимости активов консолидированной группы налогоплательщиков (далее - "Группа") с 1 000 млрд. руб. до 300 млрд. руб. Это распространяется на ряд компаний, которые потенциально могли бы подать заявку на создание Группы. Минимальная сумма начисленных федеральных налогов и выручки Группы, отраженных за предыдущий календарный год, не изменилась и по-прежнему, составляет 15 млрд. руб. и 100 млрд. руб., соответственно.

Перечень компаний, которые не могут быть включены в состав Группы, также оставлен без изменений:

- ▶ компании, зарегистрированные в специальных экономических зонах;
- ▶ компании, осуществляющие свою деятельность в соответствии со специальными режимами налогообложения;
- ▶ финансовые компании, за исключением случаев, когда все участники Группы являются однотипными финансовыми компаниями, например, банки, страховые компании, пенсионные фонды, компании, занимающиеся

торговлей ценными бумагами и клиринговые компании;

- ▶ компании, являющиеся участниками других Групп;
- ▶ компании, освобождаемые от уплаты налога на прибыль;
- ▶ компании, осуществляющие свою деятельность в области медицины и/или образования и применяющие нулевую ставку налога на прибыль;
- ▶ плательщики налога на игорный бизнес.

Примечательно, что новый законопроект не исключает из состава Группы компании, которые имеют подразделения за пределами Российской Федерации. По-видимому, данный подход является обоснованным, поскольку многие потенциальные претенденты на образование Групп, включая ведущие российские компании, имеют зарубежные подразделения.

Расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль

Налогооблагаемая база по налогу на прибыль Группы ("консолидированная налоговая база") должна рассчитываться как сумма налоговых баз по налогу на прибыль участников Группы. Сделки внутри Группы должны быть включены в консолидированную налоговую базу (предыдущие проекты предусматривали исключение из расчета внутригрупповых сделок). Обязательства Группы по уплате налога на прибыль должны пропорционально распределяться между участниками Группы на основании формулы, установленной Налоговым кодексом для распределения налоговой базы среди обособленных подразделений налогоплательщика¹⁰.

Роспуск Группы

Перечень обстоятельств, при которых Группа подлежит роспуску, расширен до семи пунктов:

¹⁰ Пункт 2 статьи 288 Налогового кодекса.

- ▶ Истечение срока, на который была создана Группа, если данный срок не продлевается;
- ▶ По решению участников Группы;
- ▶ Прекращение действия соглашения, в соответствии с которым была образована Группа, на основании решения суда;
- ▶ Несоблюдение одним из участников Группы требования о доле участия в размере 90%, и истечение периода, в течение которого соглашение Группы в новой редакции должно было быть представлено в налоговые органы;
- ▶ Реорганизация или ликвидация ответственного участника Группы;
- ▶ Банкротство ответственного участника Группы;
- ▶ Несоблюдение ответственным участником Группы требования о доле участия в размере 90%.

Пока неясно, когда закон вступит в силу. Первоначально российские законодатели предполагали ввести Закон о консолидированной группе налогоплательщиков в действие одновременно с законом о трансфертном ценообразовании. Президент Д.А. Медведев подписал закон о трансфертном ценообразовании 18 июля 2011 года. Таким образом, вероятно, что законопроект о консолидированной группе налогоплательщиков будет направлен в ближайшее время на второе чтение в Государственную Думу.

Протокол к Соглашению между Правительством России и Правительством Республики Кипр направлен на ратификацию

В 2009 году был парафирован проект Протокола о внесении изменений в Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 5 декабря 1998 года,

несущий существенные налоговые последствия. 2 сентября 2010 года Постановлением Правительства № 1431-п проект Протокола одобрен. Недавно Протокол был представлен на ратификацию в Государственную Думу РФ. Мы не имеем подтверждений из официальных источников в отношении того, когда будет ратифицирован Протокол и завершен обмен необходимыми документами о ратификации с целью вступления протокола в силу. Однако, судя по информации из неофициальных источников, мы предполагаем, что протокол вступит в силу в 2012 году.

В результате обмена документами о ратификации Кипр будет наконец-то исключен из Перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорных зон), который был утвержден Приказом № 108н Министерства финансов от 13 ноября 2007 года (иногда упоминаемый как "черный список Минфина"). Это позволит устранить барьеры в отношении применения нулевой ставки к дивидендам, полученным от кипрских компаний российскими организациями¹¹.

Мы еще раз проанализируем окончательную версию Протокола после утверждения.

Наши комментарии в отношении проекта, одобренного Постановлением № 1431-п, были опубликованы в выпуске Российского налогового бюллетеня за сентябрь 2010 года¹² и в отношении текста, который был парафирован в 2009 году, - в информационном бюллетене от 23 апреля 2009 года¹³.

¹¹ Подпункт 1 пункта 3. статьи 284 Налогового кодекса.

¹² См. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/RTB-2010-09-EN/\\$FILE/RTB-2010-09-EN.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/RTB-2010-09-EN/$FILE/RTB-2010-09-EN.pdf)

¹³ См. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ITS-Alert-2009-04-23-EN/\\$FILE/ITS-Alert-2009-04-23-EN.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ITS-Alert-2009-04-23-EN/$FILE/ITS-Alert-2009-04-23-EN.pdf)

Потенциальные последствия применения корректировочных счетов-фактур

Как было указано в одной из статей предыдущего выпуска, с 1 октября 2011 года налогоплательщики могут в отдельных случаях выставлять покупателю корректировочные счета-фактуры.¹⁴ Применение концепции выставления корректировочных счетов-фактур является предметом обсуждения для многих налогоплательщиков. В настоящей статье мы рассматриваем основные аспекты, требующие внимания в связи с принятием соответствующих изменений в налоговом законодательстве.

Суть концепции выставления корректировочных счетов-фактур

Корректировочный счет-фактура может быть выставлен продавцом покупателю в случае изменения стоимости сделки, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав. Стоимость сделки может быть изменена как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения.

При увеличении стоимости сделки продавец начисляет дополнительную сумму НДС за налоговый период, в котором такая сделка имела место (а именно, в периоде, в котором была осуществлена отгрузка соответствующих товаров (выполнены работы, оказаны услуги), переданы имущественные права). Продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру, в котором должно быть (в частности) указано увеличение суммы НДС с положительным знаком. Полученный покупателем корректировочный счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем к вычету суммы НДС, возникающей в

результате увеличения стоимости сделки, в том периоде, в котором получен такой корректировочный счет-фактура.

В случае изменения стоимости сделки в сторону уменьшения продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру, в котором должно быть (в частности) указано уменьшение суммы НДС с отрицательным знаком. Корректировочный счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия продавцом к вычету суммы НДС, связанной с уменьшением стоимости сделки, в том периоде, в котором выставлен корректировочный счет-фактура. Покупатель, в свою очередь, обязан восстановить излишнюю сумму НДС по приобретенным ценностям при изменении стоимости сделки в сторону уменьшения в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из следующих дат:

- ▶ дата получения покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), полученных имущественных прав;
- ▶ дата получения покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.

Изменения, внесенные в Налоговый кодекс, устанавливают отдельный перечень реквизитов, которые необходимо указывать в корректировочном счете-фактуре.¹⁵ На практике использование корректировочных счетов-фактур станет возможным после внесения изменений в формат счетов-фактур, установленный Постановлением Правительства № 914 от 2 декабря 2000 года, которые ожидаются в ближайшее время.

¹⁴ В соответствии с положениями Федерального закона №245-ФЗ от 19 июля 2011 года.

¹⁵ Подпункт 2 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса.

Ожидается, что концепция выставления корректировочных счетов-фактур будет совместима с новым порядком выставления и получения электронных счетов-фактур (внедрение которого задерживается из-за отсутствия отдельных подзаконных актов, в т.ч. изменений в Постановление №914), а изменения, вносимые в Налоговый кодекс и указанное Постановление, не будут содержать противоречащих друг другу требований. Изменения, которые будут внесены в Постановление № 914, должны касаться как порядка выставления и получения электронных счетов-фактур, так и порядка выставления корректировочных счетов-фактур.

При отсутствии дополнительных задержек и препятствий, с даты принятия изменений в Постановление №914 налогоплательщики получают возможность не только применять концепцию выставления корректировочных счетов-фактур, но и, возможно, выставять и получать счета-фактуры в электронной форме.

Потенциальные последствия

Во-первых, рассмотрим последствия для продавцов в случае увеличения первоначальной стоимости сделки. Изменение в сторону увеличения стоимости (без учета налога) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав учитывается при определении налогоплательщиком (продавцом) налоговой базы за налоговый период, в котором осуществлена отгрузка соответствующих товаров (выполнены работы, оказаны услуги), передача имущественных прав.¹⁶ Определение налоговой базы за период, в котором имела место сделка, возможно, потребует подачи уточненной декларации по НДС, в которой следует указать увеличенную сумму налога к уплате. Так, возможно, у налоговых органов появится основание для начисления штрафа за недоплату НДС.

Во-вторых, вопрос применения корректировочных счетов-фактур требует тщательного анализа в случаях, когда продавец предоставляет покупателям скидки/бонусы. Абсолютно неясно, возможно ли рассматривать все виды бонусов или скидок в качестве изменений в стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав. Соответственно, возникает вопрос, нужно ли выставять корректировочный счет-фактуру в связи с предоставлением определенного вида бонуса или скидки.

В-третьих, введение корректировочных счетов-фактур может повлиять на порядок обложения НДС возврата покупателем товаров продавцу. При применении корректировочных счетов-фактур в случаях, когда товары возвращаются продавцу, необходимо, прежде всего, проанализировать налоговые последствия такого возврата для цели НДС.

И последнее, но не менее важное замечание. Предлагаемые изменения не содержат указаний о том, необходимо ли выставять корректировочные счета-фактуры в случае выявления ошибок в счетах-фактурах (т.е. ошибок в стоимости сделки, в цене (тарифе) или в количестве (объеме) проданных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав).

Введение концепции выставления корректировочных счетов-фактур может оказать существенное влияние на порядок обложения НДС многих сделок, которые часто заключаются налогоплательщиками. Поэтому налогоплательщикам следует уделить особое внимание практическим аспектам использования таких счетов-фактур.

¹⁶ Пункт 10 статьи 154 Налогового кодекса.

Новые правила применения НДС в отношении обязательств, выраженных в иностранной валюте или условных денежных единицах

В предыдущем выпуске мы сообщали об изменениях в законодательстве по НДС, в том числе и о новых правилах применения НДС в случаях, когда обязательство выражено в иностранной валюте или условных денежных единицах, а оплата осуществляется в рублях.¹⁷ В настоящем выпуске мы хотели бы более подробно проанализировать потенциальные последствия указанных изменений.

В прошлом последствия по НДС в таких случаях были неясными. Основные спорные моменты заключались в следующем:

- ▶ какой курс валюты следует использовать для расчета базы по НДС и суммы НДС к вычету; и
- ▶ нужно ли корректировать базу по НДС и сумму вычета НДС с учетом колебаний валютного курса в периоде отгрузки и периоде оплаты?

Министерство финансов и налоговые органы придерживались позиции, что налогоплательщики не вправе уменьшать базу по НДС в случае возникновения отрицательных суммовых разниц из-за разницы курсов валют на дату отгрузки и дату оплаты. Однако налоговую базу по НДС необходимо было корректировать на положительные суммовые разницы.¹⁸ Более взвешенная позиция была сформулирована в Постановлении Высшего Арбитражного

¹⁷ Изменения внесены Федеральным законом от 19 июля 2011 года № 245-ФЗ "О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах" (далее - "Закон").

¹⁸ Налоговая база по НДС должна быть увеличена на суммы связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг) в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 162 Налогового кодекса.

Суда в 2009 году.¹⁹ ВАС постановил, что в момент получения оплаты продавец должен скорректировать налоговую базу по НДС с учетом как положительных, так и отрицательных суммовых разниц (так как итоговый размер выручки от продажи может быть определен только на момент получения платежа). Ситуация с применением вычета НДС покупателем в таких случаях была еще более неопределенной из-за наличия противоречивой судебной практики.

"Новые" правила определения налоговой базы по НДС

В соответствии с новыми правилами налоговая база по НДС определяется путем пересчета суммы в иностранной валюте или условных денежных единицах в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату отгрузки (передачи) товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав. При последующей оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав налоговая база по НДС не корректируется. Суммовые разницы в части НДС, возникающие при последующей оплате, учитываются в составе внереализационных доходов или внереализационных расходов для целей применения налога на прибыль.

Ожидается, что эти правила будут способствовать большему единообразию в применении НДС налогоплательщиками. Кроме этого, новые правила можно считать более благоприятными для тех налогоплательщиков, которые ранее применяли подход, соответствующий позиции Министерства финансов (корректировали НДС к уплате на положительные суммовые разницы).

Новые правила порождают некоторое несоответствие между положениями Налогового кодекса и Гражданского кодекса. В частности, согласно Налоговому кодексу налоговая база по НДС определяется как цена товаров (работ,

¹⁹ Постановление Президиума ВАС от 17 февраля 2009 года № 9181/08.

услуг) или имущественных прав, согласованная сторонами сделки, пока не доказано что эта цена не соответствует уровню рыночных цен.²⁰ В соответствии с Гражданским кодексом подлежащая уплате сумма в рублях определяется по курсу соответствующей валюты или условных денежных единиц на день платежа, если иной курс или иная дата его определения не установлены законом или соглашением сторон.²¹

Новые правила определения вычета НДС

Правила, действующие для покупателей в отношении определения суммы НДС к вычету в случаях, когда обязательства выражены в иностранной валюте или условных денежных единицах, соответствуют подходу, который ранее использовался на практике как наиболее безопасный. Согласно этому подходу НДС, предъявляемый к вычету, не корректируется ни на положительные, ни на отрицательные суммовые разницы, возникающие в результате колебаний валютных курсов. Для целей налога на прибыль суммовые разницы, относящиеся к предъявляемым к вычету суммам НДС, учитываются в качестве внереализационных доходов или внереализационных расходов.

При этом в Законе не указано, какой обменный курс необходимо применять в таких случаях для определения сумм НДС к вычету. Можно предположить, что большинство налогоплательщиков продолжит использовать курс на дату отражения в учете соответствующей операции приобретения. Однако возможно использование других обменных курсов (например, на дату выставления счета-фактуры или специальный курс, согласованный между сторонами).

В Законе описаны правила расчета НДС в случаях, когда оплата производится после отгрузки товаров (выполнения работ,

оказания услуг), передачи имущественных прав. То есть, при буквальном прочтении Закона указанные правила не могут быть применимы в случаях, когда покупатели вносят предоплату в полном объеме.

Новые правила вступают в силу 1 октября 2011 года. Закон не предусматривает переходных положений для ситуаций, при которых, например, отгрузка производится до 1 октября, а оплата осуществляется после этой даты. В результате данного упущения у налогоплательщиков могут возникнуть определенные трудности.

Утвержден перечень товаров, в отношении которых допускается переработка для внутреннего потребления

12 июля 2011 года Правительством Российской Федерации принято Постановление,²² которое утверждает Перечень товаров, в отношении которых допускается переработка для внутреннего потребления (далее - "Перечень").

Таможенная процедура переработки для внутреннего потребления применяется к иностранным товарам, которые используются для совершения операций по переработке на таможенной территории Таможенного союза. При этом в отношении указанных товаров предусматривается освобождение от уплаты ввозных таможенных пошлин, при условии, что продукты переработки будут помещаться под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления с уплатой ввозных таможенных пошлин по ставкам, которые применяются к таким продуктам переработки.²³ Срок переработки определяется исходя из продолжительности

²² Постановление Правительства РФ от 12 июля 2011 года № 565 "Об утверждении перечня товаров, в отношении которых допускается переработка для внутреннего потребления" (вступает в силу 20 августа 2011 года).

²³ Статьи 264- 276 Таможенного кодекса Таможенного союза.

²⁰ Статьи 40 и 154 Налогового кодекса.

²¹ Статья 317 Гражданского кодекса.

производственного процесса переработки товаров и не может превышать 1 года.

Законодательство устанавливает, что процедура переработки для внутреннего потребления может применяться только в отношении товаров по перечню, установленному Правительством Российской Федерации. Основной проблемой, с которой столкнулись участники ВЭД, стало отсутствие такого перечня. Несмотря на то, что переработка для внутреннего потребления была предусмотрена еще в Таможенном кодексе РФ, на практике она не применялась по причине отсутствия до настоящего времени перечня товаров.

Принятый Перечень содержит 40 видов продукции. В частности, в него включены различные красящие вещества, некоторые виды текстильных материалов, пластмасс, изделий из черных металлов, алюминия, металлокерамики, электрическое оборудование и др.

При этом необходимо учитывать, что для определенной категории товаров из Перечня, таких как металлокерамика, текстильные материалы и др., допускается переработка для внутреннего потребления только в течение 3 лет со дня вступления в силу Перечня.

Нам известно, что Перечень был подготовлен Правительством РФ на основании обращений заинтересованных лиц по включению конкретных видов товаров в Перечень. В связи с этим полагаем, что в случае необходимости возможно обратиться в Правительство РФ с предложением по расширению Перечня и включению в него других товаров.

ФНС стремится повысить качество обслуживания налогоплательщиков

Недавно руководитель Федеральной налоговой службы М.В. Мишустин направил

письмо²⁴ налоговым органам, в котором в неожиданной жесткой форме потребовал от них повысить качество предоставления услуг налогоплательщикам. Руководители территориальных налоговых органов предупреждаются о том, что они несут персональную ответственность за организацию этой работы, в рамках которой М.В. Мишустин требует:

- ▶ принять действенные меры по повышению качества работы с налогоплательщиками;
- ▶ обеспечить проявление доброжелательности, вежливости, тактичности и внимательности к налогоплательщикам со стороны сотрудников налоговых органов при исполнении ими служебных обязанностей;
- ▶ по каждому факту безответственного, предвзятого, нетактичного поведения, грубости, формализма и хамства по отношению к налогоплательщикам принимать меры дисциплинарного воздействия к виновным должностным лицам, вплоть до увольнения из налоговых органов;
- ▶ регулярно пропагандировать в служебных коллективах и средствах массовой информации примеры образцового отношения к людям, практиковать поощрение наиболее вежливых и внимательных сотрудников налоговых органов.

О принятых мерах необходимо сообщить в Управление по работе с налогоплательщиками в срок до 24 июня 2011 года.

Особо следует отметить, что слово "формализм" упоминается в письме дважды. Отказ в применении налоговых льгот на основании мелких недочетов в документации встречается в решениях по результатам налоговых проверок настолько часто, что

²⁴ Письмо Федеральной налоговой службы от 30 мая 2011 года № ММВ-22-4/60@.

невольно наводит на мысль о том, что раздражающая придирчивость налоговых инспекторов в отношении соблюдения малейших правил и деталей является ключевым элементом их подхода к работе с налогоплательщиками.

Письмо было направлено вскоре после принятия Кодекса этики и служебного поведения государственных гражданских служащих Федеральной налоговой службы (утвержден Приказом ФНС РФ от 11 апреля 2011 года № ММВ-7-4/260@) и частично основано на установленных им требованиях.

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
Александр Смирнов +7 (495) 755 9848

Налогообложение финансового сектора

Алексей Кузнецов +7 (495) 755 9687
Ирина Быховская +7 (495) 755 9886
Иван Сычев +7 (495) 755 9795

Налогообложение производственных предприятий и предприятий торговли

Александра Лобова +7 (495) 705 9730
Андрей Игнатов +7 (495) 755 9694
Дмитрий Халилов +7 (495) 755 9757
Юко Файт +7 (495) 755 9759
Алексей Маленкин +7 (495) 755 9898

Налогообложение в сфере недвижимости, гостиничного бизнеса и строительства

Юлия Тимонина +7 (495) 755 9838

Налогообложение отраслей связи и высоких технологий

Владимир Абрамов +7 (495) 755 9680
Александр Левченко +7 (495) 755 9758
Иван Родионов +7 (495) 755 9719
Юлия Тимонина +7 (495) 755 9838

Human Capital

Питер Райнхардт +7 (495) 705 9738
Жанна Добрицкая +7 (495) 755 9675
Антон Ионов +7 (495) 755 9747
Екатерина Ухова +7 (495) 641 2932

Таможенное регулирование

Галина Донцова +7 (495) 228 3663

Международное налоговое планирование

Владимир Желтоногов +7 (495) 705 9737
Владимир Гидирим +7 (495) 755 9716

Трансфертное ценообразование

Евгения Ветер +7 (495) 660 4880

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

Владимир Желтоногов +7 (495) 705 9737
Ричард Льюис +7 (495) 705 9704
Алексей Рябов +7 (495) 641 2913

Косвенное налогообложение

Виктор Бородин +7 (495) 755 9760

Юридические услуги

Тобиас Лупке +7 (495) 641 2935
Дмитрий Тетюшев +7 (495) 755 9691
Алексей Марков +7 (495) 641 2965
Сергей Стефанишин +7 (495) 755 9872

Санкт Петербург

Дмитрий Бабинер +7 (812) 703 7839
Анна Костыра +7 (812) 703 7873
Михаил Махотин +7 (812) 703 7881

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. 2011. Все права защищены.

<http://www.ey.com> <http://tax.eycis.info>

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