

Российский налоговый бюллетень

В номере:

Основные направления налоговой политики на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов	2
Судебные споры с налоговыми органами становятся дороже	5
ВАС: форма налоговой декларации по налогу на прибыль организаций не препятствует признанию убытков для целей налогообложения	6
Подтверждение статуса налогового резидента иностранным юридическим лицом	7
Минфин не консультирует по вопросам налогообложения: ограниченный характер разъяснений	8
Внесение изменений в Правила ведения журналов учета, полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость	10
Таможенный союз: миф или реальность?	11
Федеральная таможенная служба усиливает контроль за целевым использованием товаров, ввезённых для реализации соглашений о разделе продукции	12

Основные направления налоговой политики на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов

За последние десять лет российское налоговое законодательство претерпело кардинальные изменения: в настоящее время юридическую силу сохраняет лишь незначительное число законодательных актов, принятых до вступления в силу в 1999 году первой части Налогового кодекса Российской Федерации. Некоторые разделы налогового законодательства всё ещё находятся на стадии разработки, при том, что современная экономическая ситуация требует выработки новой налоговой стратегии. Министерство финансов Российской Федерации разработало "Основные направления налоговой политики на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов" (далее "Основные направления"). Правительство Российской Федерации утвердило Основные направления 25 мая 2009 года.

Основные направления затрагивают большинство действующих налогов, при этом некоторые из предложенных поправок могут существенно повлиять на положение налогоплательщиков. К их числу относится совершенствование налогового контроля за использованием трансфертных цен, создание института консолидированной налоговой отчетности, оптимизация взаимодействия между налоговыми и другими государственными учреждениями по вопросам налоговой администрирования (в настоящее время такое взаимодействие ограничено).

Далее приведено описание некоторых предложенных поправок.

Налоговое администрирование

Предлагается наделить ФНС полномочиями определять наличие угрозы возникновения несостоятельности (банкротства) хозяйствующего субъекта в результате единовременной уплаты причитающихся налогов, пеней, штрафов. Предполагается расширить практику стимулирования и

поддержки налогоплательщиков через предоставление им отсрочки (рассрочки) по уплате налога. В целях повышения оперативности принятия решений предлагается уполномочить руководителей налоговых органов по субъектам Российской Федерации предоставлять отсрочки по уплате налога на небольшие сроки (до 1 месяца) в пределах одного финансового года (в настоящее время налоговые отсрочки предоставляются на основании решений Правительства Российской Федерации или Министра финансов). Предполагается утвердить открытый список причин, являющихся основанием для предоставления отсрочки по уплате налога.

Налог на прибыль организаций

Предлагается внести поправки в отношении налога на прибыль организаций в четырёх основных областях:

1. налогообложение операций с ценными бумагами,
2. сокращение возможностей по минимизации налогообложения, включая изменение подхода к противодействию практике "недостаточной капитализации",
3. учет отдельных видов расходов и амортизационная политика,
4. сближение бухгалтерского и налогового учета.

Министерство финансов предлагает усовершенствовать порядок проведения операций по предоставлению займов ценными бумагами, правила налогообложения дивидендов, процентов и иного распределения по ценным бумагам, полученных заемщиком. Значительное внимание уделено операциям РЕПО.

Российский налоговый бюллетень

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>

Изменения коснутся порядка проведения операций РЕПО с иностранными участниками, доверительного управления, налогообложения дивидендов по участвующим в РЕПО ценным бумагам, признания операциями РЕПО также операций с эмиссионными ценными бумагами иностранных эмитентов.

Предлагается внести изменения в порядок определения справедливой цены ценных бумаг, налогообложения дивидендов, получаемых российскими "стратегическими" акционерами (в частности, снятие ограничения в 500 млн. рублей) и акционерами российских организаций. Основные направления предполагают принятие специальных правил налогообложения клиринговых организаций.

Помимо этого предполагается внести изменения в такой области, как отнесение процентов на расходы. В частности, в рамках регулирования трансфертного ценообразования будут разработаны правила определения "рыночного" уровня процентной ставки для использования при определении допустимого уровня отнесения процентов во взаимоотношениях между взаимозависимыми лицами, а также между лицами, сделки между которыми будут признаваться контролируемыми. Министерство также предлагает ввести новые критерии определения взаимозависимых сторон и применения правил "недостаточной капитализации" в отношении кредитов, предоставленных российскими дочерними организациями. Одно из предложений направлено на упрощение порядка определения относимых на расходы процентов на основе учёта чистых расходов по выплате процентов, то есть превышения сумм расходов по уплате процентов, осуществленных в налоговом периоде, над доходами в виде процентов, полученных в налоговом периоде.

В целях противодействия возможному уклонению от налогообложения посредством присоединения убыточных организаций (и направления на погашение их убытков полученной прибыли) предполагается установить особый порядок переноса

убытков при реорганизации, предусматривающий ограничения как по сроку, так и по размеру прибыли, направляемой на погашение убытка для реорганизуемых организаций.

Министерство также предлагает ряд небольших поправок, касающихся порядка учёта расходов для целей налогообложения.

Предлагаются поправки, регулирующие порядок формирования амортизационных групп (изменение классификации основных средств и амортизационных ставок).

Налог на добавленную стоимость и акцизы

Поправки к законодательству о налоге на добавленную стоимость и акцизом налогообложении относятся преимущественно к экспортным операциям и упрощению порядка возмещения НДС.

Важные изменения касаются счетов-фактур. Предполагается утвердить список незначительных нарушений правил заполнения счета-фактуры, не приводящих к утрате права на возмещение уплаченных сумм НДС. В рамках пилотного проекта по созданию системы составления и выставления счетов-фактур в электронном виде ожидается введение счётов-фактур с отрицательными показателями (кредит-счетов).

Предложенные поправки включают также разъяснение порядка учёта НДС в отношении авансовых платежей, а также порядка ведения отдельного учёта для целей НДС организациями, осуществляющими клиринговую деятельность (клиринговыми организациями).

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

Для предприятий нефтедобывающей отрасли предполагается ввести "налоговые каникулы" при добыче нефти на новых месторождениях, расположенных в Черном и Охотском морях. В целях создания стимулов для разработки малых месторождений предлагается ввести понижающие коэффициенты при добыче нефти на таких месторождениях. В рамках повышения эффективности использования природных ресурсов в Российской Федерации предлагается продолжить работу по созданию налоговых и финансовых стимулов для утилизации попутного нефтяного газа, а также рассмотреть вопрос об отмене нулевой ставки с фактических потерь нефти и налогообложении добытой нефти на устье скважины с созданием соответствующих систем учета нефти и попутного газа.

Предложена важная поправка в отношении добычи природного газа: с 2010 года будет введена индексация ставки НДПИ в соответствии с динамикой внутренних цен на газ. Наиболее важное изменение должно вступить в силу с 2011 года, когда НДПИ предположительно будет заменён налогообложением добавочного дохода от добычи полезных ископаемых (НДД). Налоговая база НДД определяется как стоимость добытых и реализованных углеводородов, уменьшенная на величину затрат по производству и реализации продукции (за вычетом амортизации), производственных капитальных вложений и невозмещённых затрат предыдущего налогового периода. Первоначально новый порядок налогообложения будет действовать в отношении новых месторождений. Применительно к добыче углеводородов со старых месторождений будет действовать НДПИ, однако взиматься он будет по пониженным ставкам.

Поправки будут также внесены в налогообложение добычи твёрдых полезных ископаемых. В основном они предполагают переход к максимально широкому использованию специфических налоговых

ставок (в отношении коксующегося угля, антрацита, бурого угля и т.д.).

Налогообложение фонда заработной платы (ЕСН) и налогообложение физических лиц

Единый социальный налог предполагается отменить, заменив его с 2010 года страховыми взносами (пенсионными взносами, взносами на обязательное медицинское страхование и взносами на социальное страхование).

Значительные изменения коснутся налогообложения физических лиц. Предложено уточнить определение налогового резидентства физических лиц, дополнив список критериев понятием о центре жизненных интересов физического лица. Подробный комментарий этой поправки пока представляется преждевременным. Вместе с этим, следует отметить, что существуют разные определения данного понятия, и что реализация указанного принципа может породить новые вопросы в будущем. Другое новшество связано с предложением о введении понятия предварительного резидентства, в соответствии с которым при определенных условиях физическое лицо может быть признано налоговым резидентом Российской Федерации с момента прибытия на её территорию. Реализация данного предложения позволит в определенных случаях взимать налог на доходы физических лиц с момента получения дохода по ставке 13 %, применяемой для налоговых резидентов, в отличие от ставки в 30 % для нерезидентов.

Предлагается ввести налоговый вычет для физических лиц в размере до 1 млн. руб. при реализации ценных бумаг российских эмитентов, обращающихся на российских биржах, а также, что весьма важно, предоставить физическим лицам возможность переноса на будущее убытков, полученных в результате совершения операций с ценными бумагами.

Российский налоговый бюллетень

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>

Предложено важное изменение, связанное с введением налога на недвижимость взамен действующих земельного налога и налога на имущество физических лиц. В настоящее время прорабатывается возможность внесения данных поправок, что предполагает внесение изменений в Федеральный закон "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", а также формирование порядка определения налоговой базы, в качестве которой должна выступать кадастровая стоимость объектов недвижимости.

Прочее

Прочие поправки предполагается внести в законодательство о налогах на имущество, государственной пошлине и специальных налоговых режимах. Однако в эти разделы предлагается внести меньше поправок по сравнению с вышеупомянутыми. Основные направления включают также предложения по урегулированию вопросов налогообложения организаций, осуществляющих строительство транспортной, коммунальной и социальной инфраструктуры, а также инженерных сетей, налогообложения некоммерческих организаций, содействия практике благотворительной деятельности и добровольчества.

Судебные споры с налоговыми органами становятся дороже

Оказывается, что принятие неблагоприятного для налогоплательщика судебного решения не всегда ограничивается начислением дополнительных сумм налогов, штрафов и пеней. Согласно Постановлению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17 марта 2009 г. № 14278/08, налогоплательщикам может также вменяться возмещение судебных расходов, понесенных участвующими в деле лицами, в частности, налоговыми органами. Сумма судебных расходов и "выбор" первого налогоплательщика, в отношении которого было вынесено такое Постановление судом последней инстанции, может говорить о решимости судов дать зелёный свет

налоговым органам в части предъявления требований о возмещении судебных издержек проигравшим налогоплательщикам.

По иску Инспекции ФНС по городу Лабинску Краснодарского края (далее - Инспекция) судом первой инстанции было принято решение о взыскании с государственного научного учреждения 107 442 рублей 60 копеек задолженности по налогам и пеням. После этого инспекция обратилась в суд с заявлением о взыскании с учреждения 1 995 рублей 70 копеек судебных издержек (затраты на автомобильное топливо, израсходованное в связи с поездками представителей инспекции на судебные заседания).

Определением суда первой инстанции заявленное требование оставлено без удовлетворения на том основании, что 1) учреждение не виновно в возникновении у инспекции судебных издержек, и 2) её финансирование осуществляется по смете за счёт федерального бюджета. Апелляционный суд отменил определение суда первой инстанции и прекратил производство по данному делу на том основании, что требование о возмещении понесенных судебных расходов следовало рассматривать в рамках дела, в результате которого такие судебные расходы возникли. Кассационный суд не согласился с процедурными аргументами, использованными арбитражным судом, и поддержал налогоплательщика, оставив без изменения определение суда первой инстанции.

Российский налоговый бюллетень

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>

Инспекция ходатайствовала в Высшем Арбитражном Суде о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов и об их отмене. Исходя из положений Арбитражно-процессуального кодекса Российской Федерации, ВАС постановил, что судебные расходы подлежат взысканию со стороны, не в пользу которой вынесено решение, не найдя при этом оснований, которые бы препятствовали применению данных положений к отношениям между налогоплательщиком и налоговым органом. В связи с этим Президиум ВАС обязал государственное научное учреждение возместить инспекции 1 995 рублей 70 копеек.

Остается неясным, обратится ли инспекция в суд с требованием взыскать с налогоплательщика расходы, связанные с командированием её сотрудников в Москву для участия в заседаниях Высшего Арбитражного Суда (сумма таких расходов, наверняка, значительно превышает 1 995 рублей 70 копеек, взысканных в результате этих заседаний).

Данное Постановление не является первым решением, обязывающим одну из сторон, участвовавших в судебном споре по налоговому вопросу, возместить судебные издержки. Ряд таких решений был принят в пользу налогоплательщиков, например, Постановление Президиума ВАС от 20 мая 2008 г. № 18118/07. Налогоплательщики могли бы использовать рассматриваемое Постановление, поскольку из него следует, что предъявление требований о возмещении судебных издержек по налоговым спорам становится обычным явлением. На практике же лишь небольшое число налогоплательщиков предъявляют подобные иски.

ВАС: форма налоговой декларации по налогу на прибыль организаций не препятствует признанию убытков для целей налогообложения

Решением Высшего Арбитражного Суда ВАС-3454/09 от 21 мая 2009 г. форма декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденная приказом Министерства финансов РФ от 5 мая 2008 г. № 54н, признана недействующей в части показателей, препятствующих налогоплательщику учитывать убыток по операции реализации третьему лицу доли в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью.

В Высшем Арбитражном Суде недавно прошло рассмотрение дела в отношении соответствия показателей налоговой декларации, отражающих убытки от реализации долей в уставном капитале ООО, статьям 6, 268 и 315 Налогового кодекса. Заявитель - налогоплательщик оспаривал правомерность отражения по строке 290 и строке 360 приложения 3 к листу 02 налоговой декларации убытка, полученного при превышении стоимости вклада в уставной капитал ООО над доходами от его реализации, и его последующего восстановления по строке 050 листа 02 при расчете налоговой базы. В своих требованиях заявитель основывался на положении пункта 1, подпункта 2.1) статьи 268 Налогового кодекса, согласно которому налогоплательщик вправе уменьшить доходы, полученные при реализации имущественных прав (долей, паев), на стоимость приобретения данных прав и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией.

В своих возражениях представители Минфина придерживались позиции, что изменения в пункт 1 подпункт 2.1) статьи 268, внесенные с 1 января 2006 года, не предусматривали возможности учета убытка, полученного от реализации долей в уставном капитале. По мнению представителей Минфина, прямая трактовка данной статьи позволяла признать расходы по таким операциям только в рамках полученного налогоплательщиком дохода. Данная позиция нашла отражение в Приказе Минфина №54н, утвердившем с 1 июля 2008 года новую форму декларации по налогу на прибыль и Порядок ее заполнения. Поскольку поправки в статью 268, закрепляющие право налогоплательщика на признание убытка от реализации долей, были внесены Федеральным законом №158-ФЗ, то, по мнению Минфина, учёт убытка в полном объёме стал возможен только с 1 января 2009 года.

Стоит заметить, что контролирующие органы и ранее в своих письмах не раз высказывали данную позицию в отношении налогового учета сумм убытков, понесенных при продаже долей, основываясь на отсутствие прямой ссылки в Налоговом кодексе на принципы учета данных убытков¹.

В своем решении Высший Арбитражный Суд удовлетворил требования заявителя, и признал форму декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденную Приказом Минфина от 5 мая 2008 г. №54н, недействующей в части показателей, отражающих убыток от реализации имущественных прав (долей, паев). Суд подчеркнул, что дополнения в 25 главу Налогового кодекса, внесенные Федеральным законом № 58-ФЗ от 6 июня 2005 и посвященные налогообложению операций с имущественными правами, а также упоминание в пункте 2 статьи 268 Налогового кодекса права

налогоплательщика на учет убытка от реализации имущественных прав, является достаточным основанием для признания убытков от реализации долей в уставном капитале ООО, несмотря на отсутствие на это прямой ссылки в Налоговом кодексе. Последующие изменения в указанный пункт, вступившие в силу с 1 января 2009 года, не свидетельствуют об ограничении расходов по таким операциям суммой дохода и не препятствует учету убытков для целей налога на прибыль.

Таким образом, фактически судом было подтверждено право налогоплательщика признавать убытки по операциям, связанным с реализацией долей в уставном капитале ООО в полном размере на основании дополнений в Налоговой кодекс, действующих с 1 января 2006 года и распространяющиеся на правоотношения, возникшие с 1 января 2005 года.

Подтверждение статуса налогового резидента иностранным юридическим лицом

Выплаты процентов, дивидендов и некоторых других доходов от источников в Российской Федерации облагаются налогом на прибыль, который удерживается у источника выплаты. Большинство заключённых Российской Федерацией соглашений об избежании двойного налогообложения предусматривает более низкие налоговые ставки по сравнению с действующим налоговым законодательством. Для того чтобы воспользоваться такой льготой, производящей выплату российской компании необходимо получить документальное подтверждение статуса налогового резидента от иностранного юридического лица.

¹ Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 6 марта 2006 г. № 03-03-02/53, Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 8 ноября 2006 г. № 03-03-04/1/735, Письмо Федеральной налоговой службы от 21 июня 2006 года № 02-3-11/181.

В Налоговом кодексе ничего не говорится о форме такого подтверждения, однако указывается, что данный документ должен подтверждать постоянное местопребывание иностранной организации в государстве, заключившем соглашение с Российской Федерацией об избежании двойного налогообложения, и что он должен быть выдан уполномоченным государственным органом. На практике ФНС требует соблюдения ряда требований в отношении документа, подтверждающего статус налогового резидента, в частности:

- ▶ он должен быть выдан государственным органом, уполномоченным в соответствии с договором об избежании двойного налогообложения;
- ▶ он должен быть переведён на русский язык;
- ▶ он должен иметь оттиск печати и отметку о легализации.

Помимо этого ФНС считает, что предоставленное иностранной компанией подтверждение должно относиться к определённому календарному году.

Такие документы как свидетельство об учреждении и выписка из торгового реестра не являются подтверждением статуса налогового резидента.

На практике, если российская компания предоставляет подтверждающие документы, не удовлетворяющие вышеуказанным требованиям, налоговые органы в большинстве случаев оспаривают их юридическую действительность и отказывают в удовлетворении заявления о налогообложении прибыли по пониженной ставке, предусмотренной соглашением об избежании двойного налогообложения. Судебная практика говорит о том, что подтверждение статуса налогового резидента является одной из наиболее распространённых причин возникновения споров между налогоплательщиками и налоговыми органами.

Министерство финансов Российской Федерации недавно выпустило разъяснение по вопросу действия документов, подтверждающих постоянное

местопребывание в иностранном государстве.² В письме указано, что, если в выданном документе не указан период, в отношении которого подтверждается постоянное местопребывания, считается, что такое подтверждение относится к календарному году, в котором выдан данный документ. Таким образом, если в тексте подтверждающего документа, выданного в 2008 году, нет указания на срок, в течение которого подтверждается постоянное местопребывания иностранной компании, то считается, что такой документ подтверждает её постоянное местопребывания в 2008 году на основании даты выдачи.

Выпуск этого письма - хорошая новость для налогоплательщиков. Несмотря на то, что такие письма не являются нормативными актами, региональные органы ФНС, как правило, действуют в соответствии с разъяснениями Минфина. В связи с этим мы ожидаем снижения числа споров с налоговыми органами, вызванных отсутствием в тексте документа указания на период, в отношении которого подтверждается постоянное местопребывания.

Минфин не консультирует по вопросам налогообложения: ограниченный характер разъяснений

В соответствии со статьёй 21 Налогового кодекса налогоплательщики имеют право получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах. Разъясняющие документы устанавливают ограничения относительно удовлетворения Минфином таких просьб, например:

² Письмо от 1 апреля 2009 г. № 03-08-05.

"Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает, что согласно Регламенту Минфина России, утвержденному Приказом Минфина России от 23 марта 2005 г. № 45н, консультационные услуги по вопросам налогообложения Департаментом не оказываются."³

Письмо не даёт более подробной информации в качестве ссылки, но, как представляется, речь идёт о пункте 11.4 Регламента Министерства финансов Российской Федерации, утверждённого данным приказом, который гласит следующее:

"В Министерстве, если законодательством не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения по разъяснению (толкованию норм, терминов и понятий) законодательства Российской Федерации и практики его применения, по практике применения нормативных правовых актов Министерства, по проведению экспертизы договоров, учредительных и иных документов организаций, по оценке конкретных хозяйственных ситуаций. В указанных случаях директора департаментов информируют об этом заявителей."

В более позднем разъяснении⁴ использованы схожие формулировки, однако ссылка в нём сделана на Положение о Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики, утвержденное приказом Минфина России от 11 июля 2005 г. № 169, а не на упомянутый приказ № 45н. В соответствии с вышеуказанным Положением Департамент осуществляет предоставление разъяснений по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, таможенного законодательства Российской Федерации, в отношении которых налогоплательщики имеют право получать информацию в соответствии с Налоговым

кодексом. Консультационные услуги в Положении не упоминаются. Единственное ограничение в области предоставления Департаментом разъяснений сводится к понятию о пределах его компетенции.

В некоторых случаях разъяснения сопровождаются столь широкими оговорками, что адресаты вправе усомниться в целесообразности их получения, например:

"Направляемое мнение имеет информационно-разъяснительный характер и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме."⁴

Несмотря на такую формулировку налогоплательщик, действовавший в соответствии с письменным разъяснением, адресованным широкой аудитории или непосредственно налогоплательщику, освобождается от уплаты пеней и штрафов. Применительно к последнему случаю (разъяснение, адресованное налогоплательщику) налогоплательщик не освобождается от уплаты пеней и штрафов, если при обращении за разъяснением он представил ложные или неполные сведения. Освобождение не предоставляется, если налогоплательщик действовал в соответствии с устным разъяснением (оно не имеет юридической силы) либо в соответствии с разъяснением, адресованным другому налогоплательщику.

³ Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 23 июля 2008 г. № 03-07-08/185.

⁴ Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 4 мая 2009 г. № 03-07-07/38.

Внесение изменений в Правила ведения журналов учета, полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость

1 июня 2009 года было опубликовано Постановление Правительства Российской Федерации от 26 мая 2009 года № 451. Внесённые им изменения вступили в силу 9 июня, через 7 дней после официальной публикации.

Указанное Постановление вносит ряд изменений в Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, которые преимущественно направлены на приведение указанных Правил в соответствие с новым порядком исчисления и уплаты НДС в отношении сумм оплаты или частичной оплаты в счёт предстоящих поставок товаров (работ, услуг), вступившим в силу 1 января 2009 года.

Выписка и регистрация счетов-фактур в отношении сумм оплаты (частичной оплаты) в счёт предстоящих поставок товаров (работ, услуг)

При оплате (частичной оплате) в счёт предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав

- ▶ продавец обязан выписать счёт-фактуру на перечисленную сумму оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав в двух экземплярах, один из которых зарегистрировать в книге продаж, а другой - направить покупателю;
- ▶ покупатель обязан зарегистрировать полученный от продавца экземпляр счета-фактуры в книге покупок в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету.

При отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) или передаче имущественных прав, в отношении которых осуществлена предварительная (частичная) оплата,

- ▶ продавец обязан зарегистрировать в книге покупок счёт-фактуру, зарегистрированную ранее в книге продаж при получении оплаты (частичной оплаты) в счёт предстоящей поставки;
- ▶ покупатель обязан зарегистрировать в своей книге продаж счёт-фактуру, зарегистрированную ранее в книге покупок.

Постановление расширяет список случаев, при которых покупатель не регистрирует счёт-фактуру в книге покупок, например: при оплате (частичной оплате) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав на основе безденежных форм расчетов либо при получении счетов-фактур комиссионером (агентом) в отношении продажи или приобретения товаров (выполнения работ, предоставления услуг) на основе агентского договора.

Поскольку Постановление не предусматривает введения специальной формы счёта-фактуры для осуществления оплаты (частичной оплаты) в счёт предстоящей поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг), налогоплательщикам следует использовать стандартную форму счёта-фактуры. Вместе с этим, при осуществлении оплаты (частичной оплаты) в счёт предстоящей поставки товаров (работ, услуг) налогоплательщикам следует заполнять лишь определённые строки и графы, проставив в остальных прочерк (-).

Российский налоговый бюллетень

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>

Порядок выписки и регистрации счетов-фактур налоговыми агентами

Постановление вносит ряд изменений в порядок выписки и регистрации счетов-фактур налоговыми агентами. Оно устанавливает обязанность налогового агента выписывать и регистрировать в книге продаж счета-фактуры в отношении приобретенных товаров (работ, услуг) и сумм оплаты (частичной оплаты) в счёт предстоящих поставок. Налоговые агенты регистрируют в книге покупок счета-фактуры в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету в порядке, установленном Налоговым кодексом. Постановление определяет также порядок внесения данных в счета-фактуры, выписываемые налоговым агентом.

Порядок выписки счетов-фактур налогоплательщиками в остальных случаях

Помимо этого Постановление вносит ряд изменений, касающихся порядка выписки счетов-фактур (включения в них данных) при отгрузке товаров, выполнении работ, оказании услуг или передаче имущественных прав. Так, в соответствии с Постановлением при составлении счета-фактуры на выполненные работы (оказанные услуги), переданные имущественные права в строках, отведённых для обозначения грузоотправителя и грузополучателя, ставится прочерк. Мы считаем, что данное изменение устраняет риск того, что налоговые органы могут оспорить правомерность вычета сумм НДС в отношении счетов-фактур, выставленных при реализации работ (услуг), имущественных прав, в которых не указано название грузоотправителя и (или) грузополучателя.

Постановление устанавливает требование об указании налогоплательщиком в счёте-фактуре полного и сокращённого наименования продавца в соответствии с учредительными документами. Ранее в счёте-фактуре было достаточно указать полное либо сокращённое наименование

продавца. Если исходить из буквального толкования Постановления, можно предположить, что теперь налоговые органы будут иметь основание для оспаривания вычета сумм НДС, если счёт-фактура содержит только одно наименование продавца.

Таможенный союз: миф или реальность?

В последнее время активизировалась работа по созданию Таможенного союза между Россией, Беларуссией и Казахстаном. Напомним, что соглашение о принципах формирования Таможенного союза было подписано между тремя странами еще в 1995 году, тогда же был отменен таможенный контроль на российско-белорусской границе в отношении товаров, происходящих из этих стран. Теперь пришло время для выполнения других условий Таможенного союза, а именно: установление единых ставок пошлин и создание единой таможенной территории.

Обобщая имеющуюся на сегодняшний день информацию, а также основываясь на решениях, принятых главами государств-членов Таможенного союза, можно выделить следующие основные этапы формирования Таможенного союза:

- ▶ Введение единого таможенного тарифа, системы мер нетарифного регулирования, принятие базовых норм в области технического регулирования - с 1 января 2010 года.
- ▶ Вступление в силу единого Таможенного кодекса - с 1 июля 2010 года.
- ▶ Создание единой таможенной территории и перенос таможенной границы на внешний контур Таможенного союза - с 1 января 2011 года.

Российский налоговый бюллетень

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>

В процессе реализации мероприятий в соответствии с вышеперечисленными этапами будет проводиться также разработка механизма зачисления и распределения сумм таможенных пошлин и акцизов между бюджетами государств-членов Таможенного союза, проведение унификации санитарных, ветеринарных и фитосанитарных требований, формирование единого торгового режима с третьими странами.

Правительство и министерства, наиболее активно вовлеченные в подготовку решений, необходимых для реализации достигнутых соглашений на международном уровне (в частности, Министерство экономического развития и Министерство промышленности и торговли) ведут активный диалог с представителями деловых кругов и различных торговых и промышленных ассоциаций. Мнение последних особенно важно и приветствуется при принятии решений по установлению единых ставок таможенных пошлин в отношении определенных групп товаров.

Практически у каждого представителя бизнеса есть уникальная возможность стать непосредственным участником этого процесса и внести свои предложения, исходя из специфики производства или торговли теми или иными товарами.

Федеральная таможенная служба усиливает контроль за целевым использованием товаров, ввезённых для реализации соглашений о разделе продукции

Федеральная таможенная служба выпустила Методические рекомендации по проведению таможенного контроля за целевым использованием товаров, ввезённых на таможенную территорию Российской Федерации для реализации соглашений о разделе продукции (далее - Рекомендации)⁵.

Целью Рекомендаций является повышение качества таможенного контроля за целевым использованием товаров, ввезённых на таможенную территорию Российской Федерации для реализации соглашений о разделе продукции (СРП) и выпущенных условно с предоставлением льгот по уплате таможенных пошлин и налогов.

Рекомендации устанавливают общий порядок контроля за целевым использованием товаров, ввезённых для реализации СРП, и рекомендуют таможенным органам использовать при осуществлении такого контроля также нормы законодательства о бухгалтерском учёте. В соответствии с Рекомендациями контроль следует осуществлять в отношении любых лиц (инвестор, оператор, подрядчик, субподрядчик, поставщик), пользующихся и (или) владеющих товарами, ввезёнными на таможенную территорию Российской Федерации для реализации СРП. Рекомендации устанавливают приоритетные направления контроля: это фактическое местоположение ввезённых товаров и правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учёта.

В случае обнаружения нецелевого использования товаров или отсутствия их у организации, таможенным органам рекомендуется довыискать таможенные пошлины и НДС, от которых товары были освобождены при ввозе, и рассмотреть вопрос о заведении дела об административном правонарушении, а также информировать налоговые органы о фактах искажения информации в бухгалтерской отчетности.

⁵ Письмо ФТС от 30 апреля 2009 г. № 01-11/19384.

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
Оксана Косова	+7 (495) 641 2931
Олег Львов	+7 (495) 228 3691

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
Мария Фролова	+7 (495) 641 2997

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
Алексей Маленкин	+7 (495) 755 9898

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

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
Антон Ионов	+7 (495) 755 9747
Нэнси МакЭнти	+7 (495) 705 9725
Сергей Макеев	+7 (495) 641 2921
Людмила Ширяева	+7 (495) 755 9921
Екатерина Ухова	+7 (495) 641 2932

Косвенные налоги

Наталья Черепанова	+7 (495) 662 9364
--------------------	-------------------

Таможенное регулирование

Джон Кей	+7 (495) 662 9337
Галина Донцова	+7 (495) 228 3663

Международное налогообложение

Владимир Желтоногов	+7 (495) 705 9737
Хенрик Хансен	+7 (495) 648 9608
Ольга Белоусова	+7 (495) 228 3695
Эрнстьян Руттен	+7 (495) 705 9739

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
Олег Львов	+7 (495) 228 3691

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
Олег Шумилов	+7 (495) 662 9338

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

Июнь 2009

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

<http://tax.eycis.info>