

Контакты:

Владимир Абрамов, партнер
Практика услуг в области налогообложения
Тел.: +7 (495) 755-9680
E-mail: Vladimir.Abramov@ru.ey.com

Александр Левченко, партнер
Практика услуг в области налогообложения
Тел.: +7 (495) 755 9758
E-mail: Alexander.Levchenko@ru.ey.com

Иван Родионов, партнер
Практика услуг в области налогообложения
Тел.: +7 (495) 755-9719
E-mail: Ivan.Rodionov@ru.ey.com

Юлия Тимонина, партнер
Практика услуг в области налогообложения
Тел.: +7 (495) 755-9838
E-mail: Yulia.Timonina@ru.ey.com

Налоговый бюллетень (отрасли высоких технологий, связи и медиа)

1. Изменения законодательства	2
Налоговое стимулирование осуществления инновационной деятельности	2
Отмена понятия расходов будущих периодов	2
Закон о национальной платежной системе	2
Принят закон о трансфертном ценообразовании (ТЦО)	3
Совершенствование порядка налогообложения НДС	3
2. Обзор отраслевой судебной практики	5
Особенности налогообложения НДС услуг международной связи	5
Освобождение от НДС передачи прав на использование программ для ЭВМ на основании сублицензионного договора	5
3. Новости правоприменительной практики	7
Переквалификация деятельности общества исходя из подлинного экономического смысла сделок	7
Включение обеспечительного платежа в базу по НДС	7
Применение Соглашения об избежании двойного налогообложения с Республикой Кипр при вычете процентов	8
Применение Соглашения об избежании двойного налогообложения с Республикой Кипр при выплате дивидендов	8

1. Изменения законодательства

Налоговое стимулирование осуществления инновационной деятельности

Федеральный закон от 7 июня 2011 г. № 132-ФЗ

Законом были установлены дополнительные благоприятные налоговые условия для инновационной деятельности:

- ▶ Установлен подробный перечень расходов на НИОКР, учитываемых при исчислении налога на прибыль в составе прочих расходов.
- ▶ В отношении расходов на НИОКР по перечню, установленному Правительством РФ, и признаваемых в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5, устанавливается требование о предоставлении налогоплательщиками отчетов о выполненных исследованиях (разработках).
- ▶ НК РФ дополнен нормами, регулирующими порядок формирования в налоговом учете резерва предстоящих расходов на НИОКР.

Принятым Законом также предоставляются льготы по налогу на имущество организаций в отношении вновь вводимых объектов высокой энергетической эффективности в течение трех лет со дня постановки на учет такого имущества.

Большинство положений закона вступают в силу с 1 января 2012г.

Мы рекомендуем проанализировать данные изменения в части их применения к бизнесу Компаний, а также учесть представленные изменения в налоговой учетной политике.

Отмена понятия «расходов будущих периодов»

Приказ Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. № 186н

Приказом Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. № 186н было внесено изменение в Положение по ведению бухгалтерского учета от 29 июля 1998 г. № 34н в части исключения термина "расходы будущих периодов". В соответствии с новой редакцией п. 65 данного Положения затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

Мы рекомендуем оценить изменения в бухгалтерском учете с точки зрения их влияния на порядок отражения операций в налоговом учете.

Закон о национальной платежной системе

Федеральный закон «О национальной платежной системе» от 27 июня 2011 г. № 161-ФЗ

Согласно закону, под национальной платежной системой понимается совокупность операторов по переводу денежных средств (операторов электронных денег, платежных агентов, операторов услуг платежной инфраструктуры и т.д.) при осуществлении ими деятельности, связанной с переводом денежных средств.

Закон регулирует общие вопросы национальной платежной системы, требования к ее субъектам, требования к организации и функционированию платежных систем и их участникам, вопросы надзора и наблюдения в национальной платежной системе. Закон также закрепляет понятие «электронных денег», которые

приравняются к денежным средствам как инструменту расчета. Все электронные платежи подразделяются на три вида:

- ▶ *Неперсонифицированные электронные средства платежа.* Без идентификации можно будет осуществлять платежи не более 15 тыс. руб. Общая сумма переводимых электронных денежных средств с использованием одного неперсонифицированного электронного средства платежа не может превышать 40 тыс. руб. в течение календарного месяца.
- ▶ *Персонифицированные электронные средства платежа.* Платеж величиной более 100 тыс. руб. нужно будет осуществлять с предъявлением документов (персонифицированное средство электронного платежа).
- ▶ *Корпоративные электронные средства платежа,* которые будут использоваться идентифицированными юридическими лицами. Максимальный остаток на конец рабочего дня - 100 тыс. руб.

Предусматривается, что ответственность за несанкционированное списание средств с любого электронного средства платежа будут нести операторы платежной системы, а не клиенты.

Мы рекомендуем исследовать последствия принятия данного закона для отражения операций в налоговом учете.

Принят закон о трансфертном ценообразовании (ТЦО)

Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18 июля 2011 № 227-ФЗ

Закон о ТЦО подписан Президентом и вступит в силу с 1 января 2012 года.

Положения Закона о ТЦО доработаны таким образом, что теперь они в большей степени стали приближены к международным принципам трансфертного ценообразования и Рекомендациям ОЭСР.

Положения Закона распространяются на сделки с товарами (работами, услугами), если только НК РФ не предусмотрены специальные правила по определению цен для целей налогообложения. Помимо этого, Законом предусмотрено, что его положения распространяются на сделки, осуществление которых влечет необходимость учета хотя бы одной стороной таких сделок доходов, расходов и (или) стоимости добытых полезных ископаемых, что приводит к увеличению и (или) уменьшению налоговой базы по налогу на прибыль, НДС, НДФЛ и налогу на добычу полезных ископаемых (если налогообложение производится по налоговой ставке, установленной в процентах).

Внешнеторговые сделки между взаимозависимыми лицами признаются контролируемыми без учета каких-либо финансовых порогов.

Сделки между взаимозависимыми лицами внутри РФ будут контролироваться, если сумма доходов (сумма цен сделок) от всех таких сделок превышает 3 млрд. руб. Данная сумма будет снижена до 2 млрд. руб. в 2013 году и до 1 млрд. руб. - в 2014 году.

Кроме того, закон де-факто вводит принцип «вытянутой руки».

Совершенствование порядка налогообложения НДС

Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» от 19 июля № 245-ФЗ

Основные изменения коснулись следующего:

- ▶ расширен перечень услуг, облагаемых НДС «по покупателю», в него включены аудиторские услуги и передача единиц сокращения выбросов в рамках Киотского протокола;

- ▶ расширен перечень операций, не подлежащих налогообложению – к нему добавлены операции по оказанию услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских или политических рисков;
- ▶ из перечня документов, подтверждающих обоснованность применения ставки 0% исключена выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки;
- ▶ закон вводит также понятие «корректировочного счета-фактуры», который выставляется продавцом покупателю в случае изменения стоимости отгруженных товаров в сторону уменьшения, в т.ч. в случае уменьшения цены (тарифа) или уменьшения количества отгруженных товаров. Такой счет-фактура служит полноценным основанием для принятия сумм НДС к вычету;
- ▶ уточняется порядок налогообложения при реализации товаров (работ, услуг), оплата за которые должна производиться в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте в случае, если оплата произведена не в день отгрузки. В целях исчисления НДС иностранную валюту необходимо пересчитать в рубли по курсу ЦБ РФ на дату принятия на учет соответствующих товаров (работ, услуг). При последующей оплате суммы НДС не корректируются, а возникающие суммовые разницы учитываются в составе внереализационных доходов/расходов;
- ▶ устанавливается порядок налогообложения при первичной уступке права требования. Налоговая база по НДС будет возникать только в случае превышения суммы дохода, полученного первоначальным кредитором, над размером денежного требования, права по которому уступлены.

2. Обзор отраслевой судебной практики

Особенности налогообложения НДС услуг международной связи

Постановление ФАС Московского округа от 23 мая 2011 г. № КА-А40/3850-11

Компания не начисляла НДС на суммы, полученные от реализации телематических услуг связи (услуги по пропуску Voice over IP трафика) по договорам с иностранными компаниями-операторами на основании ст. 157 НК РФ. Налоговый орган оспорил этот подход. По мнению налоговой инспекции, в соответствии с положениями Регламента международной электросвязи к услуге Voice over IP не может однозначно применяться термин международной связи, так как отсутствует информация о местонахождении абонента, генерирующего Интернет трафик, в дальнейшем направляемый иностранным операторам на сеть компании. Суды признали данный вывод ошибочным, указав, что вне зависимости от использования сетей посредников трафик в любом случае проходит от станции электросвязи (сеть), принадлежащей российскому оператору, до станции электросвязи (сеть), принадлежащей иностранному оператору, что соответствует понятию международной услуги связи.

Постановление ФАС Московского округа от 25 февраля 2011 г. № КА-А40/46-11-2

По мнению налогового органа, услуги, оказанные налогоплательщиком в пользу ирландской компании, не являются международной услугой связи, поскольку оператор арендовал каналы связи с использованием оборудования российских операторов. Судами было установлено, что применение инспекцией русскоязычного определения «услуг международной связи», установленной в Регламенте, противоречит определению в его франкоязычном значении, имеющем приоритет перед

русскоязычным. Определение, опубликованное на русском языке, отличается от определения, выработанного и согласованного Международным союзом электросвязи. Текст Регламента на французском языке квалифицирует международные услуги связи как услуги, которые удовлетворяют одному из условий, в частности, услуги оказываются между компаниями, принадлежащими разным странам. Потому п. 5 ст. 157 НК был применен правомерно.

Освобождение от НДС передачи прав на использование программ для ЭВМ на основании лицензионного договора

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 6 апреля 2010 г. № А74-2457/2009

Налогоплательщик передал местным контрагентам права на использование программы для ЭВМ на основании лицензионного договора и квалифицировал данную сделку как освобожденную от НДС. По мнению налогового органа, налогоплательщик не имел права применять освобождение от НДС, поскольку не предоставил лицензионный договор с владельцем соответствующих прав. Суд вынес решение в пользу налогоплательщика, указав, что в соответствии с ГК РФ правила о лицензионных договорах также применимы и к сублицензионным договорам. Кроме того, суд отметил, что НК РФ не содержит требование подтверждения права на передачу прав на использование программ для ЭВМ на основании лицензионного договора для доказательства правомерности освобождения сделки от НДС.

Применение правил трансфертного ценообразования к услугам связи, предоставляемым по специальным тарифным планам

*Постановление ФАС от 14 июня 2011 г. № КА-
А40/5360-11*

Налоговая инспекция в ходе проведения налоговой проверки выявила разницу более чем на 20 % в ценах на услуги связи, оказанные абонентам по различным

тарифным планам, в т.ч. в рамках проведения различных акций. Однако суды указали на то, что у Инспекции отсутствовали основания для применения положений ст. 40 НК РФ, поскольку цены на услуги, оказанные в рамках акций и цены на услуги связи, оказанных вне рамок акций сравнению не подлежат. Таким образом, суды полностью поддержали налогоплательщика по данному вопросу.

3. Новости правоприменительной практики

Переквалификация деятельности общества исходя из подлинного экономического смысла сделок

Постановление Девятого ААС от 10 мая 2011 г. № А40-111792/10-127-534

Компания оспорила решение налоговой инспекции о доначислении налога на прибыль в связи с неправомерным занижением налоговой выручки на сумму доходов от реализации компаниям-ритейлерам программы «Малина». В рамках программы потребители (участники, осуществляющие покупки и имеющие карты для учета баллов) получают поощрение при совершении покупок в компаниях, участвующих в программе, путем получения скидок и направления предоплат на приобретение поощрительных товаров у компании. При этом с компаниями-ритейлерами обществом заключены соглашения об участии, а также агентские договоры, в соответствии с которыми компания-ритейлеры за вознаграждение обязаны обрабатывать карты участников и учитывать совершенные ими транзакции, а также ежемесячно взимать и перечислять сделанную ими предоплату. Денежные средства, поступающие в соответствии с указанными соглашениями, общество учитывало как предоплату за поощрительные товары и в состав выручки при исчислении налога на прибыль не включало.

Агентские договоры, заключенные обществом с компаниями-ритейлерами, были признаны судом разновидностью договоров на оказание услуг, а подлинный экономический смысл сделок был определен как оказание услуг по привлечению и удержанию покупателей, а не сбор предоплаты (скидки) с участников в счет последующего приобретения на основании следующего:

- ▶ участники программы, приобретая товар (услуги) у компаний-ритейлеров, фактически скидок не получают;
- ▶ в момент получения компанией-ритейлером от физического лица денежных средств предмет купли-продажи не определен, а за участником числятся не рубли, а баллы в эквиваленте стоимости реализуемого менеджером товара;
- ▶ сумма денежных средств не эквивалентна стоимости передаваемого потом физическому лицу поощрительного товара, его стоимость дифференцирована от ряда ситуаций и по сравнению с закупочной ценой завышена;
- ▶ у участника программы отсутствует какая-либо возможность вернуть так называемую внесенную им предварительную оплату за поощрительный товар, как в случае расторжения договора купли-продажи;
- ▶ приобретение товаров у общества обусловлено необходимостью приобрести товары у компании-ритейлера.

Компания была обязана включать в состав доходов выручку от реализации услуг.

Включение обеспечительного платежа в базу по НДС

Постановление ФАС Поволжского округа от 24 марта 2011 г. № А12-16130/2010

Компания по предварительному договору получила от контрагента обеспечительный платеж и не включила данную сумму в базу по НДС. Налоговый орган пришел к выводу, что полученный компанией обеспечительный платеж является авансом, так как по условиям предварительного договора обеспечительный платеж включался в цену передаваемой доли. Налоговой орган оспорил невключение компанией обеспечительного платежа в базу по НДС. Суд поддержал позицию налоговых органов,

указав, что факт получения платежа в рамках предварительного договора не освобождает от обязанности исчисления НДС с аванса, так как налоговое законодательство не связывает данную обязанность налогоплательщиков с заключением основного договора.

Вычет сумм НДС, уплаченных в части, приходящейся на операции, местом реализации которых не признается РФ.

Определение ВАС от 18 апреля 2011 года № ВАС-1407/11

По результатам проверки уточненных налоговых деклараций по НДС, налоговая инспекция сочла, что компания неправомерно предъявила к вычету суммы НДС, уплаченные вместе с понесенными общехозяйственными расходами, относящимся, в том числе, к операциям, местом реализации которых территория РФ не признается.

Суды сочли, что НК РФ не предусмотрено ведение раздельного учета сумм НДС, предъявленных в составе общехозяйственных расходов по приобретенным товарам (работам, услугам), использованным для осуществления операций, местом которых не признается РФ. Поэтому данный НДС включается в состав налоговых вычетов. Обязанность по ведению раздельного учета сумм НДС распространяется на операции, прямо поименованные в НК РФ, в числе которых отсутствуют операции, местом реализации которых территория РФ не признается.

ВАС РФ не согласился с выводами нижестоящих судов и передал дело в Президиум. По имеющейся у нас информации, ВАС РФ поддержал позицию налоговых органов.

Применение Соглашения об избежании двойного налогообложения с Республикой Кипр при вычете процентов

Решение АС г. Москвы от 25 апреля 2011 г. № А40-11308/10-20-113

ЗАО «Промлизинг» получило займ от единственного акционера - кипрской компании. Начисленные проценты включались в полном объеме в состав внереализационных расходов. Налоговый орган попытался применить к данным процентам правило «недостаточной капитализации». Суд пришел к выводу, что правила недостаточной капитализации не могут быть применены, поскольку должны применяться нормы специального международного соглашения с Республикой Кипр. В соответствии с положениями Соглашения начисленные проценты сверх лимита, установленного российским налоговым законодательством, не могут быть переквалифицированы в дивиденды до тех пор пока не доказано наличие «особых» отношений между сторонами.

Применение Соглашения об избежании двойного налогообложения с Республикой Кипр при выплате дивидендов

Постановление ФАС Московского округа от 31 марта 2011 г. № КА-А40/1957-11

Налоговые органы отказали кипрской компании в применении ставки 5 % при получении дивидендов. Инспекция указала на то, что затраты компании на приобретение акций не являются прямым вложением в капитал российских компаний и на момент выплаты дивидендов доля компании в уставном капитале российских обществ не превышала 100 тыс. долларов США, поскольку компания указывает на расходы по приобретению акций по рыночным ценам, тогда как должна учитываться стоимость приобретенных акций по номиналу. Суд занял сторону компании, указав, что согласно Соглашению, под прямым

вложением в российское общество считается, в том числе, приобретение акций российского общества на вторичном рынке (не непосредственно у общества).

Премии (бонусы), полученные за выполнение определенных условий договора, подлежат налогообложению НДС

Постановление ФАС МО от 26 мая 2011 г. № А40-53783/10-114-296

До недавнего времени складывалась практика неприменения НДС к премиям (бонусам), предоставляемым поставщиками покупателям вследствие выполнения определенных условий договора. Данной позиции придерживалось большинство представителей поставщиков и покупателей, а также представители Министерства финансов РФ и арбитражные суды.

Однако ФАС Московского округа пришел к противоположному выводу и поддержал позицию налоговых органов о том, что ежемесячные (ежеквартальные) ретроспективные бонусы, выплаченные поставщиком покупателю по результатам деятельности покупателя, в том числе в зависимости от соблюдения совокупности условий: выборка установленного объема продукции в единицах упаковок, соблюдение территории ответственности, соблюдение сроков, установленных для выборки товаров, выполнение плана продаж по общему товарообороту продаж (закупок), продажи товаров через профильные каналы сбыта, - связаны с реализацией товара и подлежат налогообложению НДС. В результате суд подтвердил правомерность доначисления НДС покупателю в отношении бонусов, выплаченных поставщиком в течение 2006 г.

Услуги «Эрнст энд Янг» компаниям, работающим в индустрии высоких технологий, связи и медиа

- ▶ Консультационные услуги по вопросам налогообложения и права, учитывая индустриальную специфику деятельности
- ▶ Анализ и разработка рекомендаций по повышению эффективности налоговой функции, налогового планирования и управления налоговыми рисками
- ▶ Подготовка рекомендаций по совершенствованию налоговой учетной политики, а также содействие в процессе налоговой оптимизации
- ▶ Оценка налоговых последствий при реструктуризации компании и при расширении бизнеса, налоговое планирование и сопровождение предстоящих сделок
- ▶ Подготовка налоговой отчетности
- ▶ Поддержка в ходе судебных разбирательств по налоговым вопросам

Настоящий документ содержит информацию исключительно ознакомительного характера и не может служить в качестве официальной рекомендации. «Эрнст энд Янг» не несет ответственность за возможные ошибки и упущения, а также за последствия использования настоящей публикации.

© Ernst & Young (CIS) B.V. 2011 Все права защищены. www.ey.com