

18 января 2010

Выпуск №6

Налоговый бюллетень (отрасли высоких технологий, связи и медиа)

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

Петр Медведев, партнер

Руководитель налоговой и юридической
практики в России и странах СНГ

Тел.: +7 (495) 755-9877

E-mail: Petr.V.Medvedev@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

Дорогие коллеги,

В предлагаемом Вашему вниманию бюллетене мы проанализировали и обобщили судебную практику по отрасли за 2010 год, обозначили основные изменения законодательства с 2011 года, а также подготовили краткий обзор законопроектов, находящихся на рассмотрении. Мы также представили вашему вниманию последние новости российской правоприменительной практики, а также новости международного налогообложения по юрисдикциям, которые могут быть интересны Вам.

Надеемся, что это поможет Вам реализовать новые идеи в Новом Году!

С уважением,

Партнеры группы
Высоких технологий, связи и медиа

Содержание

1. Изменения законодательства, вступившие в силу с 2011 г.	3
НДС	3
Налог на прибыль	3
Страховые взносы	4
НДФЛ	5
Прочие изменения в законодательстве	5
2. Ожидаемые изменения в законодательстве	6
Статус закона о трансфертном ценообразовании (ТЦО)	6
Электронные счета-фактуры (Федеральный закон от 27.07.2010 г. № 229-ФЗ)	6
Изменения в закон «О банках и банковской деятельности» и закон «О связи» (Законопроект № 405325-5, принят в первом чтении 06.10.2010 г.)	6
Законопроект о национальной платежной системе (Законопроект № 455931-5, принят в первом чтении 10.12.2010 г.)	6
3. Новости международного налогообложения	7
Ожидаемые изменения в Соглашение об избежании двойного налогообложения с Кипром	7
Изменение порядка налогообложения НМА в Нидерландах	7
4. Обзор судебной практики по индустрии за 2010 г.	8
5. Новости правоприменительной практики	10

1. Изменения законодательства, вступившие в силу с 2011 г.

НДС

Установлены особенности освобождения от уплаты НДС для участников проекта Сколково

- ▶ Установлено, что участники проекта имеют право на освобождение от уплаты НДС в течение десяти лет со дня получения соответствующего статуса.

Изменен и ограничен перечень работ (услуг), облагаемых по ставке 0%

- ▶ Установлен закрытый перечень работ и услуг, связанных с ввозом/вывозом товаров, к которым применяется ставка 0%.

Изменен и уточнен перечень документов, подтверждающих ставку 0% по работам и услугам:

- ▶ Изменен перечень документов, подтверждающих ставку 0% по работам, услугам;
- ▶ Конкретизирован пакет документов для различных типов работ, услуг;
- ▶ Уточнен перечень документов, подтверждающих применение ставки НДС 0% в случае совершения внешнеторговых товарообменных (бартерных) операций (в том числе для случаев, когда товары не ввозятся на территорию РФ).

Указанные изменения должны облегчить применение ставки 0% в отношении перевозки товаров, перемещаемых между странами Таможенного союза.

Прочие изменения по НДС:

- ▶ Внесены редакционные изменения с целью приведения в соответствие положений налогового законодательства с законодательством Таможенного союза.

Налог на прибыль

Установлены особенности освобождения от уплаты налога на прибыль для участников проекта Сколково

- ▶ Установлено, что участники проекта имеют право на освобождение от уплаты налога на прибыль в течение десяти лет со дня получения соответствующего статуса.

Установлена ставка 0 % в отношении доходов от реализации акций:

- ▶ Установлена ставка 0% в отношении дохода от реализации акций, которые непрерывно принадлежали налогоплательщику более 5 лет;
- ▶ Установлены дополнительные условия для применения ставки 0 %.

Новые условия для вычета процентов:

- ▶ Для валютных кредитов и займов фактическая ставка снижена более чем в двое с 15% до 6,2% в настоящее время (0,8 ставки рефинансирования);
- ▶ По рублевым кредитам и займам предельная ставка - 1,8 ставки рефинансирования ЦБ РФ.

Мы рекомендуем рассмотреть возможность перехода на рублевые займы, провести анализ положений Соглашений об избежании двойного налогообложения и рассмотреть другие возможности для неограниченного вычета процентов.

Изменение сроков амортизации НМА

Налогоплательщик может самостоятельно определять срок полезного использования (однако этот срок не может быть меньше двух лет) по следующим нематериальным активам:

- ▶ исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- ▶ исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- ▶ исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- ▶ исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- ▶ владение "ноу-хау", секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.

Для остальных же видов НМА сохраняется прежний порядок определения срока полезного использования. В частности, изменения не касаются таких НМА как право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование.

Мы рекомендуем принять во внимание указанные изменения при формировании учетной политики для целей налогообложения на соответствующий год.

Отмена порога в 500 млн. рублей для 0% ставки по дивидендам:

- ▶ Для применения ставки 0% по дивидендам отменено условие минимальной стоимости приобретения и (или) получения в собственность вклада в УК в капитале выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов в 500 млн. рублей.

Утвержден порядок определения расчетной стоимости обращающихся ценных бумаг для целей НК РФ (Приказ ФСФР от 09.11.2010 г. № 10-66/пз-н):

Допускается использование в качестве расчетной стоимости ценной бумаги:

- ▶ Цены, сложившейся на рынке ценных бумаг, включая:
 - ▶ Средневзвешенной цены предложений о покупке (bid) обращающихся ценных бумаг;
 - ▶ Композитной цены агентства Thomson Reuters;
 - ▶ Средней цены закрытия агентства Bloomberg;
 - ▶ Цены, рассчитанной на основе котировок информационных систем и др.
- ▶ Цены, рассчитанной в соответствии с Порядком - для отдельных видов ценных бумаг:
 - ▶ Цены, рассчитанной на основе метода чистых активов - для акций АО;
 - ▶ Цены облигации/векселя, рассчитанной по установленной формуле и др.;
 - ▶ Цены, определенной независимым оценщиком.
- ▶ Используемые способы определения расчетной стоимости и условия их применения должны быть закреплены в налоговой политике организации.

Мы рекомендуем отразить в учетной политике для целей налогообложения выбранный порядок определения стоимости обращающихся ценных бумаг.

Изменен срок для уплаты налога налоговым агентом:

Установлено, что налог с доходов иностранных организаций от источников в РФ должен перечисляться налоговым агентом не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода иностранным организациям. Тем самым устранены разногласия между ст. 287 (налог должен был уплачиваться в течение трех дней после выплаты дохода или 10 дней при выплате дивидендов) и ст. 310 НК РФ (одновременно с выплатой дохода).

Разное:

- ▶ Увеличение минимальной стоимости амортизируемого имущества с 20 до 40 тыс. руб.

Страховые взносы

- ▶ Предельная величина базы для начисления страховых взносов подлежит ежегодной индексации, в 2011 г. она составит 463 тыс. руб. (вместо 415 тыс. руб., установленной в 2010 г.);
- ▶ Общая ставка страховых взносов повышается до 34%.

Напоминаем, что в течение 2010 г. введены льготы по уплате страховых взносов для ИТ-компаний, осуществляющих деятельность в области информационных технологий (Федеральный Закон от 16.10.2010 г. № 272-ФЗ):

- ▶ Общая ставка взносов, применяемая с 01.01.2010 г. для ИТ-компаний - 14%;
- ▶ Условия для применения пониженных тарифов для ИТ-компаний:
 - ▶ Наличие государственной аккредитации;
 - ▶ Доля доходов от реализации программ для ЭВМ в сумме всех доходов организации не менее 90 процентов;
 - ▶ Средняя численность работников не менее 50 человек.
- ▶ В 2018-2019 гг. общая ставка взносов для ИТ-компаний повысится в 2 этапа до 28%.

НДФЛ

Новая процедура возмещения по НДФЛ:

- ▶ Работодатель может вернуть излишне удержанный у работника налог, не дожидаясь возврата средств из бюджета.
- ▶ В отношении нерезидентов, излишне удержанный налог в связи со сменой статуса резидентства (с нерезидента на резидента) подлежит возврату только путем подачи налоговой декларации в налоговый орган по месту жительства (месту пребывания) физического лица.

Налоговые регистры по НДФЛ

- ▶ Налоговые агенты вправе самостоятельно разрабатывать формы регистров налогового учета и порядок отражения в них сведений о выплаченных физическому лицу доходах (форма 1-НДФЛ необязательна для применения).

Мы рекомендуем отразить в качестве приложения к учетной политике для целей налогообложения форму регистров налогового учета по НДФЛ.

Прочие изменения в законодательстве

Микрофинансирование физических лиц без получения лицензии ЦБ РФ (Федеральный закон от 02.07.2010 г. № 151-ФЗ)

С 1 января 2010 года организациям разрешается деятельность по привлечению и выдаче займов физическим лицам без получения лицензии ЦБ РФ:

- ▶ Для получения соответствующего статуса микрофинансовой организации необходимо внесение в специальный реестр Минфина РФ;
- ▶ Сумма выдаваемого физическому лицу микрозайма не может превышать 1 млн. руб., привлекаемого - быть меньше 1,5 млн. руб. по одному договору.

2. Ожидаемые изменения в законодательстве

Статус закона о трансфертном ценообразовании (ТЦО)

Минфин РФ на своем официальном сайте объявил о том, что Госдума РФ может рассмотреть Законопроект ТЦО во втором чтении в январе-феврале 2011 года. Однако законопроект ТЦО не включен в проект календаря рассмотрения вопросов Думой на период с 11 по 28 января 2011 года. Вместе с тем, изменения в календарь могут быть внесены в любой день.

По словам замминистра финансов РФ С.Д. Шаталова, Законопроект ТЦО может вступить в силу весной 2011 года, однако, также звучат мнения о дате вступления Законопроекта ТЦО в силу не ранее 1 января 2012 года.

С.Д. Шаталов также отметил, что на уровне Федеральной налоговой службы будет создан специальный отдел, который будет заниматься исключительно вопросами трансфертного ценообразования, исключив тем самым вопросы трансфертного ценообразования из компетенции региональных и местных налоговых органов.

Учитывая существенные различия действующих и ожидаемых правил трансфертного ценообразования мы полагаем, что целесообразно уже сейчас предпринять следующие шаги:

- ▶ Определить список потенциально контролируемых сделок и оценить их объем в денежном эквиваленте;
- ▶ Оценить существующую в компании методологию ценообразования с точки зрения обеспечения рыночного уровня вознаграждения;
- ▶ Рассмотреть методы трансфертного ценообразования, которые будут использоваться для подтверждения рыночного уровня цен в контролируемых сделках;
- ▶ Рассмотреть возможность подготовки документации по ТЦО, например, какие источники информации могут быть использованы при определении цены.

Электронные счета-фактуры (Федеральный закон от 27.07.2010 г. № 229-ФЗ)

С 2011 года в НК РФ предусмотрена потенциальная возможность составления и получения счетов-фактур в электронном виде, однако:

- ▶ Порядок выставления и получения таких счетов-фактур до сих пор не установлен Минфином РФ;
- ▶ Обязательным условием для направления документов в электронном виде является заверение электронной цифровой подписью (ЭЦП) уполномоченного лица.

Данное изменение может позволить компании существенно сократить затраты на документооборот по НДС.

Изменения в закон «О банках и банковской деятельности» и закон «О связи» (Законопроект № 405325-5, принят в первом чтении 06.10.2010 г.)

В первом чтении принят ГД РФ законопроект, предусматривающий возможность операторов связи осуществлять платежи со счетов абонентов в пользу третьих лиц, предварительно заключив договор о мобильных платежах с кредитной организацией.

Законопроект о национальной платежной системе (Законопроект № 455931-5, принят в первом чтении 10.12.2010 г.)

В первом чтении принят ГД РФ законопроект «О национальной платежной системе», который включает в себя регулирование деятельности операторов электронных денег. В частности, оператором электронных денег будет являться кредитная организация (в т.ч. небанковская кредитная организация).

3. Новости международного налогообложения

Ожидаемые изменения в Соглашение об избежании двойного налогообложения с Кипром
Протокол о внесении изменений в Соглашение подписан 07.10.2010 г., однако на данный момент не ратифицирован.

Основные изменения, предусмотренные Протоколом:

- ▶ Расширен термин «дивиденды». Так, например, дивиденды будут включать в себя проценты, которые подлежат налогообложению по внутреннему законодательству как дивиденды (например, по правилам «недостаточной капитализации»).
- ▶ Размер прямого вложения в капитал компании, выплачивающей дивиденды, необходимый для применения налоговой ставки 5% налога у источника, установлен в размере 100 000 Евро.
- ▶ Расширяются возможности по обмену информацией и помощи в сборе налогов. Статья о помощи в сборе налогов содержит более детальный и четко прописанный механизм осуществления помощи в сборе налогов и применяется к налогам любого вида.

Ожидается, что в результате подписания и ратификации Протокола произойдет исключение Республики Кипр из «черного списка» юрисдикций со льготным режимом налогообложения Минфина России.

Мы рекомендуем заблаговременно обратить внимание на планируемые изменения, в частности, в случае применения компанией положений Соглашения для избежания российских правил недостаточной капитализации.

Изменение порядка налогообложения НМА в Нидерландах

С 1 января 2010 года в Голландии вступили в силу изменения в части налогообложения доходов от инновационной деятельности (innovation box regim):

- ▶ Понижена эффективная ставка с 10 % до 5 %;
- ▶ Был отменен максимальный размер дохода, облагаемого по пониженной ставке, который ранее не мог превышать величину расходов на создание объекта инновационной деятельности, увеличенной в 4 раза.

Голландский режим налогообложения доходов от инновационной деятельности распространяется на доходы от использования патентов, промышленных образцов, которые были приобретены или созданы налогоплательщиком, и не распространяется, в частности, на доходы, полученные от использования товарных знаков и аналогичных объектов интеллектуальной собственности.

Мы рекомендуем более детально проанализировать возможность применения голландского режима налогообложения доходов от инновационной деятельности в качестве одного из инструментов налогового планирования.

4. Обзор судебной практики по индустрии за 2010 г.

Прошедший 2010 год был примечателен значительным количеством налоговых споров с участием компаний, работающих в отрасли высоких технологий, связи и медиа. Предметом их рассмотрения были как различные подходы к отражению и учету тех или иных операций, специфичных для данного вида бизнеса, так и общие вопросы правильности исчисления и уплаты налогов, включая взаимоотношения с компаниями, обладающими признаками недобросовестности.

Исходя из анализа известной нам судебной практики, мы можем отметить, что в подавляющем большинстве случаев суды поддерживают позицию налогоплательщиков в спорах по «индустриальным» вопросам. Что касается споров по доначислению налоговых платежей в результате взаиморасчетов с компаниями, обладающими признаками недобросовестности, судебная практика не выработала единого подхода.

Ниже приведен обзор наиболее значимых дел.

Возникновение постоянного представительства при ведении деятельности по сбору информации (Решение АС г. Москвы от 17.12.2010 г. № А40-94291/10-142-134)

Арбитражный суд г. Москвы указал, что если основным видом деятельности компании является предоставление информации клиентам, то деятельность ее отделения по сбору и подготовке информации приводит к возникновению постоянного представительства, поскольку такая деятельность носит характер основной, а не вспомогательной деятельности.

Мы рекомендуем некоммерческим представительством иностранных компаний, осуществляющих аналогичную деятельность, провести дополнительный анализ и подготовить аргументы для отстаивания своей позиции в возможных спорах с налоговыми органами.

Капитализация заработной платы сотрудников отдела капитального строительства (Постановление ВАС РФ от 10.06.2010 г. № ВАС - 7103/10)

ВАС РФ указал, что налогоплательщик не обязан относить на формирование первоначальной стоимости объектов основных средств всю сумму заработной платы работников отдела капитального строительства. По мнению суда, функции работников капитального строительства

разнообразны и, в зависимости от их фактической направленности, часть из них включается в капитальные расходы, а часть - в текущие. Механизм распределения данных затрат должен быть отражен в учетной политике.

Мы рекомендуем описать процедуру распределения заработной платы сотрудников отдела капитального строительства для целей включения в первоначальную стоимость основных средств в налоговой учетной политике.

Включение в налоговую базу денежных сумм, полученных по межоператорским расчетам за услуги роуминга (Определение ВАС РФ от 19.08.2010 г. № ВАС - 6729/10)

Налоговые органы посчитали неправомерным не включение в налогооблагаемую базу для целей исчисления налога на прибыль платежей, поступающих от абонентов за услуги роуминга, оказываемые третьими лицами (операторами сети посещения). Однако ВАС РФ, поддержав решение судов нижестоящих инстанций в части обоснованности не включения в состав налогооблагаемых доходов данных платежей от абонентов. По мнению судей при нахождении абонента в сети третьего оператора (оператора сети посещения), услуги связи оказывает непосредственно оператор сети посещения. Таким образом, оператор, с которым у абонента заключен договор на оказание услуг, является только участником расчетов за услуги и денежные средства, полученные от абонента в рассматриваемой ситуации, не включаются в состав налогооблагаемых доходов.

Учитывая неоднозначную логику суда, мы рекомендуем отслеживать судебную практику по данному вопросу.

Аренда каналов связи - международная услуга связи (Постановление Девятого ААС от 11.03.2010 г. № 09АП-2987/2009-АК)

Девятый Арбитражный Апелляционный Суд указал, что в соответствии с Регламентом Международной электросвязи аренда каналов связи является услугой связи. Ввиду этого услуги, оказанные иностранному оператору по предоставлению в аренду каналов связи являются международными услугами связи и освобождаются от налогообложения НДС.

Предоставление бонусов и скидок клиентам.
(Постановление Девятого арбитражного
апелляционного суда от 14.09.2010 г. № 09АП-
20458/2010-АК)

По мнению суда, предоставление абонентам бесплатных минут (интернет-трафика, SMS и проч.) в рамках "бонусной программы" является одной из форм предоставления скидки, уменьшающей цену услуги, и не является безвозмездной реализацией, подлежащей обложению НДС. Аналогично, затраты, понесенные налогоплательщиком, в рамках проведения «бонусных программ» учитываются в целях исчисления налога на прибыль.

В случае признания компанией в налоговом учете «бонусных программ» /маркетинговых акций безвозмездной реализацией, мы рекомендуем провести их анализ с целью выявления возможностей для повышения налоговой эффективности.

5. Новости правоприменительной практики

Применение положений Соглашения об избежании двойного налогообложения с Кипром и правил недостаточной капитализации в случае займа от материнской компании (Постановление ФАС Московского округа от 18.11.2010 г. № КА-А40/13648-10)

По мнению суда, положение о недискриминации, закрепленное в Соглашении, распространяется только на те организации, фактическое управление которыми осуществляют резиденты этого же государства. Данный вывод был сделан на основании определения "предприятия одного Договаривающегося Государства". Так как в рассматриваемом случае единственным акционером российской компании была компания, зарегистрированная на Кипре, следовательно, по мнению суда, управление российской компанией осуществлялось непосредственно кипрской компанией.

Таким образом, на российскую организацию, по мнению суда, действие норм Соглашения не распространяется.

Дело отправлено судом на новое рассмотрение.

Амортизация недвижимого имущества, зарегистрированного по решению суда (Письмо Минфина РФ от 18.11.2010 г. № 03-03-06/1/737)

Согласно мнению Минфина РФ в случае отказа регистрирующего органа в регистрации основных средств (в том числе и сетей связи) в качестве объектов недвижимости и регистрации их в качестве таковых в более позднем периоде на основе решения суда налогоплательщик имеет право продолжать начислять амортизацию и в период с момента отказа в государственной регистрации до момента регистрации на основании решения суда.

Порядок формирования первоначальной стоимости неотделимых улучшений при переходе права собственности на здание к арендатору (Письмо Минфина РФ от 09.11.2010 г. № 03-03-06/1/701)

Если в период действия договора аренды право собственности на арендованное здание перешло от арендодателя к арендатору в результате реорганизации компаний в форме присоединения, то арендатор обязан прекратить начисление амортизации по неотделимым улучшениям в арендованное имущество с учетом ст. 413 ГК РФ. Арендатор (присоединяющая

организация) должен сформировать в своем налоговом учете первоначальную стоимость полученного в результате реорганизации объекта основных средств. При этом в первоначальной стоимости основного средства учитывается недоамортизированная часть неотделимых улучшений в данный объект.

Определение вычетов НДС расчетным путем (Постановление Президиума ВАС РФ от 09.11.2010 г. № 6961/10)

В результате проверки инспекция доначислила НДС, в связи с тем, что счета-фактуры, подтверждающие правомерность вычетов по НДС были уничтожены. ВАС РФ указал, что в рассматриваемом случае определение суммы вычетов по НДС расчетным путем не является правомерным. По мнению суда, налогоплательщику необходимо было обратиться к контрагентам и получить дубликаты счетов-фактур.

Скидки в сумме накопленных бонусных баллов уменьшают базу по НДС (Письмо Минфина от 28.05.2010 г. № 03-07-11/216)

Минфин РФ прокомментировал вопрос корректировки базы по НДС при предоставлении скидок физическим лицам в рамках программ лояльности. Согласно мнению Минфина, при реализации физическим лицам в розничной торговле товаров по ценам с учетом скидок, эквивалентных сумме, накопленной физическим лицом при совершении предыдущих покупок, налоговая база по НДС определяется с учетом этих скидок. (Аналогично письму Минфина РФ от 26.12.2008 г. № 03-03-06/1/722).

Налогообложение операций по созданию художественного фильма (Письмо от 17.09.2010 г. №03-03-06/4/88)

В случае приобретения российской организацией у иностранной организации работ по созданию фильма, а также рекламных услуг по его продвижению, расходы могут учитываться в целях налогообложения прибыли. Доходы, полученные от выполнения таких работ, не облагаются налогом на прибыль и НДС на территории России. По мнению Минфина РФ если продавец осуществляет свою деятельность за пределами России, то данные работы не подлежат налогообложению НДС. Однако, в данном письме Минфин РФ не рассматривал реализацию работ с точки зрения передачи прав на объекты интеллектуальной собственности.

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. 2010 Все права защищены. www.ey.com