

Раздаточный материал к семинару: «Налоговая отчетность, НДС и налог на прибыль, новое и актуальное в 2017 году. НДС при осуществлении посреднических сделок»

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПРИКАЗ

от 16 декабря 2016 г. N ММВ-7-15/682@

ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ПОЯСНЕНИЙ К НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ

В соответствии с пунктом 3 статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2016, N 27, ст. 4177) и положениями главы 21 "Налог на добавленную стоимость" части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, N 321, ст. 3340; 2016, N 27, ст. 4184) приказываю:

1. Утвердить формат представления пояснений к налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме согласно приложению к настоящему приказу.

2. Руководителям (исполняющим обязанности руководителя) управлений Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации довести настоящий приказ до нижестоящих налоговых органов и обеспечить его применение.

3. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на заместителя руководителя Федеральной налоговой службы, координирующего вопросы камерального контроля.

Руководитель
Федеральной налоговой службы
М.В.МИШУСТИН

Статья 88 пункт 3

Налогоплательщики, на которых настоящим Кодексом возложена обязанность представлять налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, при проведении камеральной налоговой проверки такой налоговой декларации представляют пояснения, предусмотренные настоящим пунктом, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота по формату, установленному федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. При представлении указанных пояснений на бумажном носителе такие пояснения не считаются представленными.

(абзац введен Федеральным законом от 01.05.2016 N 130-ФЗ)

Статья 129.1. Неправомерное несообщение сведений налоговому органу

(введена Федеральным законом от 09.07.1999 N 154-ФЗ)

1. Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с настоящим Кодексом это лицо должно сообщить налоговому органу, в том числе непредставление (несвоевременное представление) лицом в налоговый орган предусмотренных пунктом 3 статьи 88 настоящего Кодекса пояснений в случае непредставления в установленный срок уточненной налоговой декларации, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного статьей 126 настоящего Кодекса,

(в ред. Федерального закона от 01.05.2016 N 130-ФЗ)

влечет взыскание штрафа в размере 5 000 рублей.

(в ред. Федерального закона от 27.07.2010 N 229-ФЗ)

2. Те же деяния, совершенные повторно в течение календарного года,

влекут взыскание штрафа в размере 20 000 рублей.

(в ред. Федерального закона от 27.07.2010 N 229-ФЗ)

Письмо ФНС России от 06.11.2015 N ЕД-4-15/19395 "О требовании представить пояснения" предусматривает, что в отношении каждой операции может быть указан код ошибки "4", который означает, что, возможно, допущена ошибка в какой-либо графе. При этом номер графы с возможно допущенной ошибкой указан в скобках.

Код 4(3) в графе 20 таблицы "Раздел 8 "Сведения из книги покупок" налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в котором выявлены ошибки или несоответствия" указывает на то, что, возможно, допущена техническая ошибка при регистрации счета-фактуры в графе 3 "Номер счета-фактуры продавца (стр. 020)".

Код 4(4) в графе 20 таблицы "Раздел 8 "Сведения из книги покупок" налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в котором выявлены ошибки или несоответствия" указывает на то, что, возможно, допущена техническая ошибка при регистрации счета-фактуры в графе 4 "Дата счета-фактуры продавца (стр. 030)". Таким образом, организации после получения требования от налогового органа в электронной форме по

телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота рекомендуется в отношении записей, указанных в требовании, проверить правильность заполнения налоговой декларации, сверить запись, отраженную в налоговой декларации, со счетом-фактурой, обратить внимание на корректность заполнения реквизитов записей, по которым установлены расхождения: даты, номера, суммовые показатели, правильность расчета суммы НДС в зависимости от налоговой ставки и стоимости покупок (продаж).

В зависимости от результатов проведенной самостоятельной проверки:

- если ошибка в декларации не повлияла на сумму НДС, рекомендуем представить пояснения с указанием причин допущенных ошибок с обязательным указанием на то, что они не привели к занижению налоговой базы. Также рекомендуется представить уточненную налоговую декларацию с указанием корректных данных, однако это не обязательно;

- если после проверки корректности заполнения декларации ошибки не выявлены, об этом необходимо уведомить налоговый орган путем представления пояснений. Рекомендуется указать, почему предполагаемые ошибки по коду 4(3) (проверяется номер счета-фактуры продавца) и по коду 4(4) (проверяется дата счета-фактуры продавца) не являются таковыми;

- представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию с корректными сведениями при выявлении в представленной декларации по НДС ошибки, приводящей к занижению суммы налога к уплате. Представлять иные пояснения не обязательно.

В качестве примера признания судами правомерности отказа налоговым органом в приеме декларации по основаниям, отраженным в п. 28 Административного регламента, следует привести мнение ФАС Северо-Кавказского округа, изложенное в Постановлении от 04.07.2014 по делу N А53-20530/2013, в соответствии с которым п. п. 28 и 194 Административного регламента содержат закрытый перечень оснований отказа в принятии налоговой декларации, данный перечень не подлежит расширительному толкованию, тогда как, если ошибка, допущенная налогоплательщиком, в названных пунктах не содержится, оснований для отказа в приеме налоговых деклараций у инспекции не имеется.

Приказ Минфина России от 02.07.2012 N 99н (ред. от 26.12.2013) "Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также по приему налоговых деклараций (расчетов)" {КонсультантПлюс}

28. Основаниями для отказа в приеме налоговой декларации (расчета) являются:

1) отсутствие документов, удостоверяющих личность физического лица, или отказ физического лица предъявить должностному лицу, предоставляющему государственную услугу, такие документы в случае представления налоговой декларации (расчета) непосредственно этим лицом;

2) отсутствие документов, подтверждающих в установленном порядке полномочия физического лица - уполномоченного представителя заявителя на представление налоговой декларации (расчета) или подтверждение достоверности и полноты сведений, указанных в налоговой декларации (расчете), либо отказ указанного лица предъявить должностному лицу, предоставляющему государственную услугу, такие документы;

3) представление налоговой декларации (расчета) не по установленной форме (установленному формату);

4) отсутствие в налоговой декларации (расчете), представленной на бумажном носителе, подписи руководителя (иного представителя - физического лица) организации - заявителя (физического лица - заявителя или его представителя), уполномоченного подтверждать достоверность и полноту сведений, указанных в налоговой декларации (расчете), печати организации;

5) отсутствие усиленной квалифицированной электронной подписи руководителя (иного представителя - физического лица) организации-заявителя (физического лица - заявителя или его представителя) или несоответствие данных владельца квалифицированного сертификата данным руководителя (иного представителя - физического лица) организации-заявителя (физического лица - заявителя или его представителя) в налоговой декларации (расчете) в случае ее представления в электронной форме по ТКС;

(в ред. Приказа Минфина России от 26.12.2013 N 138н)

6) представление налоговой декларации (расчета) в налоговый орган, в компетенцию которого не входит прием этой налоговой декларации (расчета).

Раздельный учет:

Вопрос: Следует ли организации указывать в налоговой декларации по НДС проценты, начисляемые (выплачиваемые) банком на депозит и на остаток средств на расчетном счете?

Ответ: По нашему мнению, организации не следует указывать в налоговой декларации по НДС (в том числе в разд. 7) проценты, начисляемые (выплачиваемые) банком на депозит и на остаток средств на расчетном счете.

В пользу данного вывода говорит и тот факт, что эта операция не указана в ст. 149 НК РФ в качестве не облагаемой НДС (к операциям займа, включая проценты по ним, она не относится на основании п. 1 ст. 11 НК РФ, гл. 42, 44, 45 Гражданского кодекса РФ).

Согласно п. п. 38.1, 44.3 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (утв. Приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@) по строкам 010 - 040 разд. 3 декларации не отражаются операции, не признаваемые объектом налогообложения по НДС.

В графе 2 разд. 7 декларации по НДС по каждому коду операции, не подлежащей налогообложению, и операции, не признаваемой объектом налогообложения, а также операции по реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ, отражаются:

стоимость товаров (работ, услуг), которые не признаются объектом налогообложения в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ;

стоимость товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ в соответствии со ст. ст. 147, 148 НК РФ;

стоимость реализованных (переданных) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со ст. 149 НК РФ с учетом п. 2 ст. 156 НК РФ.

В п. 2 ст. 146 НК РФ и в указанном в нем п. 3 ст. 39 НК РФ в числе операций, которые не признаются объектом налогообложения по НДС, отсутствует начисление (получение) процентов на депозит и на остаток средств на расчетном счете.

Вопрос: Организация осуществляет операции по продаже иностранной валюты банку, а также проводит переоценку денежных средств на валютном счете. В декларации по налогу на прибыль учтены внереализационные доходы в виде положительных курсовых разниц, образовавшихся при проведении указанных операций.

Нужно ли отражать в разд. 7 декларации по НДС операции по продаже иностранной валюты и операции по переоценке денежных средств на валютном счете?

Ответ: Операция по продаже иностранной валюты банку не признается объектом налогообложения по НДС и подлежит отражению в разд. 7 декларации по НДС.

Переоценка имущества в виде валютных ценностей не относится к операциям, связанным с обращением иностранной валюты, и, соответственно, данная операция не отражается в разд. 7 декларации по НДС.

Налог на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), которые используются исключительно в необлагаемой данным налогом деятельности, вычету не подлежит, даже если доля совокупных расходов налогоплательщика на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, составляет менее 5 процентов.

Данные выводы содержатся в судебных актах, поддержанных Определением Верховного Суда Российской Федерации от 12.10.2016 N 305-КГ16-9537 по делу N А40-65178/2015 (АО "РЖДстрой" против Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6)

Вопрос: Организация приобрела основное средство 24.09.2013, ввела его в эксплуатацию и поставила на учет в качестве основного средства 14.01.2014. Счет-фактура от продавца основного средства был датирован 25.09.2013. Вычет по основному средству был заявлен к возмещению в налоговой декларации за IV квартал 2016 г., поданной 13.01.2017. По мнению налогового органа, организация пропустила срок, в течение которого можно было заявить вычет НДС по ОС, поскольку с даты выставления счета-фактуры прошло более трех лет. Прав ли налоговый орган? С какой даты считать три года для вычета НДС по ОС: с даты получения счета-фактуры или с налогового периода, когда его поставили на учет?

Ответ: Организация, которая приобрела основное средство 24.09.2013, ввела его в эксплуатацию и поставила на учет в качестве основного средства 14.01.2014, вправе заявить вычет по НДС по данному основному средству, отразив его в налоговой декларации по НДС за IV квартал 2016 г., поданной 13.01.2017, несмотря на то что полученный счет-фактура датирован 24.09.2013. Три года для подачи декларации с вычетом НДС по ОС нужно считать со следующего дня после окончания налогового периода, в котором его поставили на учет, а не с даты, указанной в счете-фактуре продавцом ОС.

С 01.01.2015 такие налоговые вычеты могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных налогоплательщиком ОС (п. 1.1 ст. 172 НК РФ).

Однако и до этого Пленум ВАС РФ считал, что налогоплательщик вправе воспользоваться налоговыми вычетами в более позднем налоговом периоде в течение трех лет после окончания квартала, в котором возникло право на вычет (п. п. 27, 28 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость"). Такую точку зрения высказывал и Минфин России (Письмо от 24.01.2013 N 03-07-11/19).

Что касается права на вычет НДС по основным средствам, то, по мнению ФАС Московского округа, оно возникает с момента принятия ОС к учету на счет 01. А более ранняя дата выставления счета-фактуры продавцом ОС не имеет никакого значения (Постановление ФАС Московского округа от 20.07.2012 N А40-108719/11-90-455).

Как указал Конституционный Суд РФ в п. 2.2 Определения от 24.03.2015 N 540-О, датой возникновения обязанности по уплате НДС, размер которого определяется с учетом заявленных налоговых вычетов, является дата окончания налогового периода, а не дата представления налоговой декларации. Следовательно, поскольку право на налоговый вычет по НДС по ОС у налогоплательщика возникло в I квартале 2014 г., срок на подачу декларации, в которой может быть заявлен вычет по НДС, начинается с следующего дня после окончания I квартала 2014 г., то есть с 01.04.2014 (п. п. 2, 7 ст. 6.1 НК РФ) и истекает 01.04.2017. Организация заявила вычет в декларации за IV квартал 2016 г., поданной 13.01.2017, то есть уложились в срок.

Вопрос: Каким образом следует заполнить разд. 8 (9) уточненной налоговой декларации по НДС при выявлении ошибок в сведениях из книги покупок (продаж) в первоначальной декларации?

Ответ: По нашему мнению, при выявлении ошибок в сведениях из книги покупок (продаж) в первоначальной налоговой декларации по НДС в разд. 8 (9) уточненной декларации следует указать признак актуальности сведений

"0" и продублировать без изменения все сведения, отраженные в разд. 8 (9) первоначальной декларации. Изменения сведений следует отразить в Приложении 1 к разд. 8 (9) уточненной декларации.

Обоснование: В соответствии с п. п. 45.2, 46, 46.2, 47.2, 48, 48.2 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (утв. Приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@) в графе 3 по строке 001 указывается признак актуальности сведений, отраженных в разд. 8 (9) декларации. Строка 001 заполняется в случае представления налогоплательщиком уточненной декларации.

Цифра "0" проставляется в случае, если в ранее представленной декларации сведения по разд. 8 (9) декларации не представлялись либо в случае замены сведений, если выявлены ошибки в ранее поданных сведениях или неполнота отражения сведений.

Цифра "1" проставляется в случае, если сведения, представленные налогоплательщиком ранее в налоговый орган, актуальны, достоверны, изменению не подлежат и в налоговый орган не представляются. При этом в строках 005, 010 - 190 (005, 010 - 280) разд. 8 (9) декларации ставятся прочерки.

Приложение 1 к разд. 8 (9) декларации заполняется налогоплательщиками в случаях внесения изменений в книгу покупок (продаж) по истечении налогового периода, за который представляется декларация.

В графе 3 по строке 001 указывается признак актуальности сведений, отраженных в Приложении 1 к разд. 8 (9) декларации. Строка 001 заполняется в случае представления налогоплательщиком уточненной декларации.

Цифра "0" проставляется в случае, если в ранее представленной декларации сведения по разд. 8 (9) декларации не представлялись, либо в случае замены сведений, если выявлены ошибки в ранее поданных сведениях или неполнота отражения сведений.

Цифра "1" проставляется в случае, если сведения, представленные налогоплательщиком ранее в налоговый орган, актуальны, достоверны, изменению не подлежат и в налоговый орган не представляются. При этом в строках 005, 008, 010 - 190 (010 - 360) Приложения 1 к разд. 8 (9) ставятся прочерки.

На основании изложенного полагаем, что при выявлении ошибок в сведениях из книги покупок (продаж) в первоначальной налоговой декларации по НДС в разд. 8 (9) уточненной декларации следует указать признак актуальности сведений "0" и продублировать без изменения все сведения, отраженные в разд. 8 (9) первоначальной декларации. Изменения сведений следует отразить в Приложении 1 к разд. 8 (9) уточненной декларации.

Вопрос: Организация - плательщик НДС арендует у администрации муниципального образования земельный участок. Операции по сдаче в аренду земельных участков, находящихся в муниципальной (федеральной) собственности, освобождены от налогообложения НДС.

Необходимо ли организации-арендатору отражать указанные операции в разд. 7 декларации по НДС?

Ответ: Организация - арендатор земельного участка у администрации муниципального образования должна отражать данную операцию в разд. 7 декларации по НДС с кодом операции 1010251 в графе 1 и заполнением графы 3 "Стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), не облагаемых налогом, в рублях".

Обоснование: Согласно п. 3 ст. 161 Налогового кодекса РФ в случае аренды федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества организация-арендатор признается налоговым агентом по НДС.

Однако на основании пп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ реализация на территории Российской Федерации услуг, оказываемых уполномоченными на то органами, за которые взимаются государственная пошлина, все виды лицензионных, регистрационных и патентных пошлин и сборов, таможенных сборов за хранение, а также пошлины и сборы, взимаемые государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами при предоставлении организациям и физическим лицам определенных прав (в том числе платежи в бюджеты за право пользования природными ресурсами), не подлежит налогообложению НДС. То есть в рассматриваемой ситуации арендные платежи за право пользования земельными участками НДС не облагаются.

Указанную операцию организация-арендатор должна отразить в разд. 7 декларации по НДС (п. 44 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденного Приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@ (далее - Порядок)).

Согласно п. 44.2 Порядка в графе 1 отражаются коды операций в соответствии с Приложением N 1 к Порядку. При отражении в графе 1 операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), под соответствующими кодами операций налогоплательщиком заполняются показатели в графах 2, 3 и 4 по строке 010.

В соответствии с Приложением N 1 к Порядку операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) по пп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ, отражаются в разд. 7 декларации с кодом 1010251.

Исходя из положений п. 44.4 Порядка в графе 3 по каждому коду операции, не подлежащей налогообложению налогом, отражается стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), не облагаемых налогом, в том числе стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению налогом в соответствии со ст. 149 НК РФ.

Таким образом, организация - арендатор земельного участка у администрации муниципального образования должна отражать данную операцию в разд. 7 декларации по НДС с кодом операции 1010251 в графе 1 и заполнением графы 3 "Стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), не облагаемых налогом, в рублях".

Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ внесены важные и долгожданные изменения в НК РФ, касающиеся выдачи поручительств:

- в части ТЦО: из перечня контролируемых сделок выведены сделки по предоставлению поручительств в случае, если все стороны такой сделки являются российскими небанковскими организациями (подп. 6 п. 4 ст. 105.14 НК РФ);

- в части НДС: в перечень необлагаемых операций добавлены операции по выдаче поручительств налогоплательщиком - не банком (подп. 15.3 п. 3 ст. 149 НК РФ);
- в части налога на прибыль: не облагаются налогом полученные доходы в виде услуг поручительств в случае, если все стороны такой сделки являются российскими небанковскими организациями (подп. 55 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Вопрос: Федеральный закон от 30.11.2016 N 401-ФЗ вступил в силу 30.11.2016, за исключением отдельных положений (далее - Закон N 401-ФЗ).

Согласно Закону N 401-ФЗ:

- п. 4 ст. 105.14 НК РФ дополнен пп. 6 следующего содержания: "6) сделки по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками";

- п. 3 ст. 149 НК РФ дополнен пп. 15.3 следующего содержания: "операции по выдаче поручительств (гарантий) налогоплательщиком, не являющимся банком";

- п. 1 ст. 251 НК РФ дополнен пп. 55 следующего содержания: "в виде услуг, указанных в пп. 6 п. 4 ст. 105.14 НК РФ".

Таким образом, с 01.01.2017 сделки по предоставлению поручительств (гарантий) не признаются контролируемыми вне зависимости от того, удовлетворяют ли они условиям, предусмотренным НК РФ о контролируемости; не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) НДС и доходы по ним не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

В НК РФ не поименован такой вид расходов организаций, как плата за выдачу поручительства (гарантии), если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками. Данные расходы также не указаны в расходах, не учитываемых для целей налогообложения (ст. 270 НК РФ).

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком, признаются расходами для целей исчисления налога на прибыль.

Таким образом, расходы, понесенные в связи с предоставлением поручительства, учитываются для целей налогообложения, если:

поручительство получено под обеспечение задолженности, возникшей вследствие осуществления деятельности, направленной на получение дохода;

плата за предоставление поручительства является рыночной (сопоставимой, например, с банковскими тарифами);

документы оформлены надлежащим образом (в соответствии с законодательством РФ).

Должен ли налогоплательщик самостоятельно принять решение об учете (неучете) расходов на оплату услуг по предоставлению поручительства для целей налога на прибыль, а также определить, к какой группе их отнести (к прямым, косвенным или внереализационным)?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 1 марта 2017 г. N 03-03-06/1/11571

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу применения подпункта 55 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 16 Федерального закона от 30.11.2016 N 401-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" пункт 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) дополнен подпунктом 55, вступившим в силу с 01.01.2017, согласно которому к доходам, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, отнесены доходы в виде услуг, указанных в подпункте 6 пункта 4 статьи 105.14 НК РФ.

В силу нормы подпункта 6 пункта 4 статьи 105.14 НК РФ к сделкам, не признаваемым контролируемыми, отнесены сделки по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками.

Следует учитывать, что у стороны, получившей поручительство (гарантию), доход от указанной сделки может возникнуть только в случае, если данная сделка совершена безвозмездно, так как безвозмездно полученные услуги, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ, признаются внереализационными доходами (пункт 8 статьи 250 НК РФ).

Учитывая изложенное, положения подпункта 55 пункта 1 статьи 251 НК РФ подлежат применению при условии, если поручительство (гарантия) предоставляется налогоплательщику безвозмездно. В этом случае доход в виде безвозмездно полученной налогоплательщиком услуги не учитывается у него при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

01.03.2017

Директор Департамента
А.В.САЗАНОВ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 13 февраля 2017 г. N СА-4-7/2612

Федеральная налоговая служба в связи со сложившейся противоречивой судебной арбитражной практикой по вопросу необходимости применения подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации к операциям по передаче заемщиком имущества в качестве отступного для целей погашения обязательств по договору займа направляет для использования в работе Определение Верховного Суда Российской Федерации от 31.01.2017 по делу N А50-20135/2015 по заявлению ООО "УралЛазер".

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.А.АРАКЕЛОВ

О направлении Определения Верховного Суда РФ от 31.01.2017 по делу N А50-20135/2015>

Верховным Судом РФ признана неправомерной позиция судебных органов, согласно которой предоставление отступного по договору займа является исполнением обязательств по договору, т.е. операцией, не облагаемой НДС

В соответствии с положениями статьи 146 НК РФ не является объектом налогообложения НДС возврат заемных денежных средств.

ВС РФ указал, что с предоставлением отступного меняется в целом способ исполнения договора займа, прекращаются обязательства сторон по первоначальному способу исполнения и на стороны возлагаются другие, новые обязательства, возникающие из соглашения об отступном (денежная форма возврата займа более не исполняется сторонами).

При передаче имущества в качестве отступного происходит передача права собственности на него на возмездной основе.

Таким образом, данная операция признается реализацией, в связи с чем передающая сторона обязана исчислить НДС с реализации, а получающая - вправе принять налог к вычету.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 26 января 2017 г. N ЕД-4-15/1281@

О НАПРАВЛЕНИИ РАЗЪЯСНЕНИЙ

ФНС России в целях повышения эффективности администрирования НДС, при одновременном сокращении объема истребуемых у налогоплательщиков документов, направляет рекомендации по проведению с применением риск-ориентированного подхода камеральных налоговых проверок налоговых деклараций по НДС, в которых отражены операции, не подлежащие (освобождаемые от налогообложения) налогообложению НДС в соответствии с пунктами 2 и 3 статьи 149 Кодекса и подпадающие под понятие налоговая льгота с учетом пункта 1 статьи 56 Кодекса и позиции Пленума ВАС РФ "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость", изложенной в пункте 14 Постановления от 30 мая 2014 г. N 33 (далее - налоговая льгота).

При проведении камеральных налоговых проверок целесообразно учитывать совокупность следующих факторов:

- уровень налогового риска, присвоенного Системой управления рисками АСК "НДС-2" (далее - СУР),
- результат предыдущих камеральных налоговых проверок налоговых деклараций по НДС по вопросу правомерности применения налогоплательщиками налоговых льгот.

В соответствии с пунктом 6 статьи 88 Кодекса необходимо истребовать у проверяемого налогоплательщика пояснения об операциях (по каждому коду операций), по которым применены налоговые льготы (далее - Пояснения). Налогоплательщик вправе представить Пояснения в виде реестра подтверждающих документов (далее - Реестр), а также перечень и формы типовых договоров, применяемых налогоплательщиком при осуществлении операций по соответствующим кодам. Рекомендуемая форма Реестра приведена в приложении N 1 к настоящему письму.

На основании информации, содержащейся в представленном налогоплательщиком Реестре, налоговому органу в порядке статьи 93 Кодекса следует истребовать документы, подтверждающие обоснованность применения налоговых льгот. В целях настоящего письма под документами понимается комплект документов, подтверждающих обоснованность применения налоговых льгот по отдельным операциям (далее - Документы).

Объем подлежащих истребованию Документов определяется для каждого кода операции в соответствии с алгоритмом, изложенным в Приложении N 2 к настоящему письму. При этом не менее 50% от объема Документов, подлежащих истребованию, должны подтверждать наиболее крупные суммы операций, по которым применены налоговые льготы.

При непредставлении налогоплательщиком Реестра или при представлении Реестра не по рекомендуемой форме (в случае невозможности идентификации подтверждающих документов, невозможности их соотнесения с используемыми льготами, невозможности выполнения требований настоящего письма, неуказания в реестре суммы операции) истребование Документов производится без использования риск-ориентированного подхода.

При наличии в налоговом органе сведений, свидетельствующих о возможном неправомерном применении льготы по отдельным операциям, налоговому органу необходимо истребовать документы, подтверждающие правомерность применения льгот по указанным операциям.

Управлениям Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации довести вышеизложенное до территориальных налоговых органов и обеспечить его исполнение.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.В.ЕГОРОВ

Приложение N 1

Реестр документов, подтверждающих обоснованность применения _____
(наименование налогоплательщика)
налоговых льгот в разрезе кодов операций,
к Декларации по налогу на добавленную стоимость
за ___ квартал ___ года

| Код операции | в том числе: | Сумма необлагаемых операций в разрезе видов (групп, направлений) необлагаемых операций, отраженных в налоговой декларации, руб. | Наименование контрагента (покупателя) | ИНН | КПП | Документы, подтверждающие обоснованность применения налоговых льгот | | | |
|--------------|---|---|---------------------------------------|-----|-----|---|---|------|----------------------|
| | вид (группа, направление) необлагаемой операции | | | | | Тип документа (договор и т.д.) | N | Дата | Сумма операции, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |

Вопрос: О документальном подтверждении применения ставки 0% по НДС при оказании российской организацией - экспедитором услуг по перевозке товаров, ввозимых в РФ из иностранного государства через Республику Беларусь.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 22 февраля 2017 г. N 03-07-08/10191

В связи с письмом о документальном подтверждении правомерности применения налога на добавленную стоимость в размере 0 процентов в отношении услуг, оказываемых российской организацией - экспедитором при организации перевозки товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации с территории иностранного государства через территорию Республики Беларусь, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно подпункту 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) нулевая ставка налога на добавленную стоимость применяется в отношении транспортно-экспедиционных услуг, оказываемых на основании договора транспортной экспедиции при организации международных перевозок товаров. При этом перечень документов, представляемых в налоговые органы одновременно с налоговой декларацией по налогу на добавленную стоимость для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки налога при оказании указанных услуг, установлен пунктом 3.1 статьи 165 Кодекса.

Так, на основании пункта 3.1 статьи 165 Кодекса при ввозе товаров автомобильным транспортом с территории иностранного государства, не являющегося членом Таможенного союза, в том числе через территорию государства - члена Таможенного союза, в налоговые органы представляется пакет документов, в том числе копия транспортного, товаросопроводительного и (или) иного документа с отметкой российского таможенного органа, подтверждающего ввоз товара на территорию Российской Федерации.

Таким образом, при оказании услуг российской организацией - экспедитором при организации перевозки товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации с территории иностранного государства через территорию Республики Беларусь, нулевая ставка налога на добавленную стоимость применяется при наличии вышеуказанных документов.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с

письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое мнение имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

22.02.2017

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО
от 17 июля 2015 г. N СА-4-7/12693@

ФНС России направляет для использования в работе обзор судебных актов, вынесенных Верховным судом Российской Федерации по вопросам налогообложения за период 2014 года и первое полугодие 2015 года.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.А.АРАКЕЛОВ

Налоговая ставка, в том числе нулевая, по налогу на добавленную стоимость является обязательным элементом налогообложения, и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения.

Исходя из подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей в спорный период) основным критерием, позволяющим отнести оказанные услуги к услугам, облагаемым налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, является их непосредственная связь с производством и реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, данное положение распространяется, в том числе, на работы, услуги по охране и сопровождению грузов, экспортируемых за пределы Российской Федерации.

Как указал Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 15 мая 2007 года N 372-О-П, налоговая ставка, в том числе нулевая, по налогу на добавленную стоимость является обязательным элементом налогообложения (пункт 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации), и налогоплательщик не может произвольно ее применять (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения.

Таким образом, применение ставки налога 18 процентов исключено в отношении указанных операций.

Указанный вывод содержится в Определении Верховного суда Российской Федерации от 20 февраля 2015 г. N 302-КГ14-8990.

Для целей НДС будет определено, какие товары относятся к сырьевым

В перечень сырьевых товаров планируется включить 94 позиции. Те товары, которые не войдут в список, будут относиться к несырьевым.

При экспорте товаров, которые не попали в подготовленный Минэкономразвития перечень, вычет "входного" НДС возможен до того, как собран комплект документов, подтверждающих нулевую ставку.

Хотя перечень окончательно не утвержден, он уже сейчас поможет экспортерам оценить, по каким сделкам они смогут получить вычет быстрее.

Несмотря на то что в НК РФ есть определение сырьевых товаров, с квалификацией отдельных товарных позиций на практике возникают вопросы. На них не раз приходилось отвечать Минфину. Например, ведомство анализировало:

- товары, относящиеся согласно ТН ВЭД к товарной группе 32 "Экстракты дубильные или красильные; танины и их производные; красители, пигменты и прочие красящие вещества; краски и лаки; шпатлевки и прочие мастики; полиграфическая краска, чернила, тушь";

- товары из группы 48 "Бумага и картон; изделия из бумажной массы, бумаги или картона".

Напомним, что положения о вычете "входного" НДС при экспорте несырьевых товаров в ускоренном порядке касаются товаров, работ, услуг, имущественных прав, которые приняты на учет не ранее 1 июля 2016 года.

Документ: Проект Постановления Правительства РФ
(<http://regulation.gov.ru/projects/List/AdvancedSearch#npa=63561>)

Независимая антикоррупционная экспертиза завершается 6 апреля 2017 года

Вопрос: Российская организация ввозит товары на территорию РФ. Она проходит процедуру таможенного оформления данных товаров и подает таможенную декларацию в электронной форме в соответствии с порядком, предусмотренным ч. 1 ст. 204 Федерального закона от 27.11.2010 N 311-ФЗ "О таможенном регулировании в Российской Федерации".

В соответствии с Порядком использования ЕАИС при таможенном декларировании, утвержденным Приказом ФТС России от 17.09.2013 N 1761, взаимодействие декларантов с таможенными органами осуществляется посредством электронного способа обмена информацией. Пункт 39 Порядка допускает возможность изготовления бумажных копий, оформленных сотрудниками таможенных органов, по запросу налогоплательщика.

В Письмах Минфина России от 2 марта 2015 г. N 03-07-08/10484, от 2 марта 2015 г. N 03-07-08/10606, от 2 марта 2015 г. N 03-07-08/10586, от 2 марта 2015 г. N 03-07-08/10578, а также в письме от 29 мая 2015 г. N 03-07-

15/31200 (доведено до сведения нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков Письмом ФНС России от 26.06.2015 N ГД-4-3/11190@) разъясняется, что наличие у налогоплательщика полученной от таможенных органов бумажной копии таможенной декларации не препятствует реализации его права на вычет НДС, уплаченного таможенным органам по ввезенным товарам.

Указанные письма не содержат разъяснений относительно возможности подтверждения права на вычет по НДС по импортируемым товарам не только в бумажной, но и в электронной форме.

Статья 171 НК РФ не запрещает предоставлять таможенные декларации с использованием усиленных квалифицированных электронных подписей в электронном виде, не запрашивая бумажные копии у таможенных органов, и не запрещает предоставлять в налоговые органы бумажные копии указанных документов, распечатанные и заверенные налогоплательщиком.

Можно ли в целях подтверждения права на вычет НДС по ввезенным в РФ товарам предоставлять в налоговый орган электронные документы либо их распечатанные и заверенные налогоплательщиком бумажные копии?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 22 февраля 2017 г. N 03-07-08/10198

В связи с письмом по вопросу принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно положениям пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории подлежат вычетам в случае использования этих товаров для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, после принятия их на учет и при наличии документов, подтверждающих фактическую уплату налога при ввозе товаров.

Таким образом, налог на добавленную стоимость, уплаченный таможенным органам при ввозе товаров в Российскую Федерацию, принимается к вычету в порядке и на условиях, установленных статьями 171 и 172 Кодекса. При этом представление в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией по налогу на добавленную стоимость таможенных деклараций (их копий) с отметками российских таможенных органов в целях принятия к вычету налога на добавленную стоимость Кодексом не предусмотрено.

Вместе с тем в соответствии с пунктом 8 статьи 88 Кодекса при подаче налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога, налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие в соответствии со статьей 172 Кодекса правомерность применения налоговых вычетов.

С учетом вышеизложенного такими документами могут являться таможенные декларации (их копии) на бумажном носителе и документы (их копии), подтверждающие уплату налога на добавленную стоимость таможенному органу.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

22.02.2017

Вопрос: О восстановлении покупателем НДС, принятого к вычету с суммы частичной оплаты, в случае расторжения договора и зачета указанной суммы в счет оказания услуг по новому договору.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 22 февраля 2017 г. N 03-07-11/10152

В связи с письмом по вопросу восстановления покупателем налога на добавленную стоимость, принятого к вычету при перечислении суммы частичной оплаты в счет предстоящего оказания услуг, в случае расторжения договора и зачета указанной суммы в счет оказания услуг по новому договору Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно пункту 12 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) у налогоплательщика налога на добавленную стоимость, перечислившего суммы оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав), суммы налога, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг, имущественных прав) при получении таких сумм оплаты (частичной оплаты), подлежат вычетам. При этом пунктом 9 статьи 172 Кодекса установлено, что указанные вычеты производятся в том числе на основании договора, предусматривающего перечисление сумм денежных средств, и документов, подтверждающих фактическое перечисление этих сумм.

В случае отсутствия указанных документов оснований для вычета налога на добавленную стоимость, предъявленного продавцом в отношении предварительной оплаты (частичной оплаты), у покупателя не имеется. В связи с этим суммы налога, принятые к вычету покупателем по предварительной оплате (частичной оплате), перечисленной по договору, расторгаемому в дальнейшем, следует восстановить в налоговом периоде, в котором договор расторгается и производится зачет указанных сумм оплаты (частичной оплаты) в счет оплаты (частичной оплаты) по новому договору.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

22.02.2017

Вопрос: О принятии к вычету сумм НДС, уплаченных при ввозе товаров в РФ с территории государств - членов ЕАЭС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 февраля 2017 г. N 03-07-13/1/8409

В связи с письмом по вопросу принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных налогоплательщиком при ввозе товаров в Российскую Федерацию с территории государств - членов Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС) Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 26 раздела III "Порядок взимания косвенных налогов при импорте товаров" Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющегося приложением N 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года, суммы косвенных налогов, уплаченные по товарам, импортированным на территорию одного государства - члена ЕАЭС с территории другого государства - члена ЕАЭС, подлежат вычетам в порядке, предусмотренном законодательством государства - члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары.

Согласно пункту 2 статьи 171 и пункту 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, в случае приобретения этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, после принятия на учет таких товаров (работ, услуг).

На основании пункта 1.1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные пунктом 2 статьи 171 Кодекса, могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Учитывая изложенное, суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров в Российскую Федерацию с территории государств - членов ЕАЭС, могут быть заявлены к вычету в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет данных товаров.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

15.02.2017

Вопрос: О вычете НДС по услугам почтовой связи.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 14 февраля 2017 г. N 03-07-11/8245

В связи с письмом по вопросу вычета налога на добавленную стоимость по услугам почтовой связи, приобретенным за наличный расчет сотрудниками организации, на основании кассовых чеков, в которых сумма налога выделена отдельной строкой, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

Согласно пункту 1 статьи 172 главы 21 "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) вычеты сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при продаже товаров (работ, услуг, имущественных прав), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров в Российскую Федерацию, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 Кодекса.

Указанными пунктами статьи 171 Кодекса предусмотрены особенности вычета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных налогоплательщиком непосредственно в бюджет, а также сумм налога, уплаченных сотрудниками организации в составе командировочных и представительских расходов.

Таким образом, особенности вычета сумм налога на добавленную стоимость в отношении услуг почтовой связи Кодексом не предусмотрены. В связи с этим суммы налога по услугам почтовой связи без наличия счетов-фактур к вычету не принимаются.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

14.02.2017

Вопрос: Об НДС при ввозе в РФ лома и отходов черных металлов с территории государств - членов ЕАЭС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 13 февраля 2017 г. N 03-07-13/1/7640

В связи с письмом о применении налога на добавленную стоимость при ввозе на территорию Российской Федерации с территории Республики Казахстан лома и отходов черных металлов Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Статьей 72 Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года (далее - Договор) определено, что взимание налога на добавленную стоимость во взаимной торговле государств - членов ЕАЭС осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость при экспорте товаров и их налогообложение этим налогом при импорте товаров.

В соответствии с пунктом 6 статьи 72 Договора косвенные налоги не взимаются при импорте с территории одного государства-члена на территорию другого государства - члена ЕАЭС товаров, которые в соответствии с законодательством этого государства-члена не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) при ввозе на его территорию.

Перечень товаров, ввоз которых на территорию Российской Федерации не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость, установлен статьей 150 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). При этом лом и отходы черных металлов в указанный перечень не включены.

Таким образом, при ввозе на территорию Российской Федерации с территорий государств - членов ЕАЭС лома и отходов черных металлов налог на добавленную стоимость должен уплачиваться в общеустановленном порядке.

Однако Верховный Суд Российской Федерации в определениях от 28 декабря 2015 г. N 309-КГ15-11310 и от 30 мая 2016 г. N 168-ПЭК16 при рассмотрении вышеуказанного вопроса указал, что на основании положений Соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг в Таможенном союзе от 25 января 2008 года, Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года, статей 3, 7, 177, 149, 150 Кодекса применение ставки 18 процентов к товарам, импортированным с территории стран - участниц Таможенного союза при условии освобождения от налога на добавленную стоимость оборота идентичных товаров на территории Российской Федерации, противоречит нормам и принципам международных договоров и приводит к неравным рыночным условиям на товарном рынке стран - участниц Таможенного союза. В связи с этим при импорте товаров с территории государств - членов ЕАЭС необходимо учитывать положения не только статьи 150 Кодекса, устанавливающей перечень товаров, не подлежащих налогообложению налогом на добавленную стоимость при ввозе их на территорию Российской Федерации, но и статьи 149 Кодекса, регулирующей порядок налогообложения на внутреннем рынке.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

13.02.2017

Статья 174.2. Особенности исчисления и уплаты налога при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме

(введена Федеральным законом от 03.07.2016 N 244-ФЗ)

1. В целях настоящей главы оказанием услуг в электронной форме признается оказание услуг через информационно-телекоммуникационную сеть, в том числе через информационно-телекоммуникационную сеть "Интернет" (далее в настоящей статье - сеть "Интернет"), автоматизированно с использованием информационных технологий. К таким услугам относятся:

предоставление прав на использование программ для электронных вычислительных машин (включая компьютерные игры), баз данных через сеть "Интернет", в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности;

оказание рекламных услуг в сети "Интернет", в том числе с использованием программ для электронных вычислительных машин и баз данных, функционирующих в сети "Интернет", а также предоставление рекламной площади (пространства) в сети "Интернет";

оказание услуг по размещению предложений о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в сети "Интернет";

оказание через сеть "Интернет" услуг по предоставлению технических, организационных, информационных и иных возможностей, осуществляемых с использованием информационных технологий и систем, для установления контактов и заключения сделок между продавцами и покупателями (включая предоставление торговой площадки, функционирующей в сети "Интернет" в режиме реального времени, на которой потенциальные покупатели предлагают свою цену посредством автоматизированной процедуры и стороны извещаются о продаже путем отправляемого автоматически создаваемого сообщения);

Вопрос: Об НДС при приобретении российской организацией у иностранной организации прав на программное обеспечение по лицензионному договору и при их передаче российским лицам по сублицензионному договору.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 февраля 2017 г. N 03-07-14/6177

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость российской организацией при приобретении у иностранной организации услуг по предоставлению на основании лицензионного договора прав на программное обеспечение, передаваемое по электронным каналам связи, а также при передаче прав на программное обеспечение российским лицам на основании сублицензионного договора Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен статьей 148 Кодекса.

Так, согласно абзацу двенадцатому подпункта 4 пункта 1 статьи 148 и пункту 1 статьи 174.2 Кодекса в редакции Федерального закона от 3 июля 2016 г. N 244-ФЗ местом реализации услуг по предоставлению прав на использование программ для электронных вычислительных машин (включая компьютерные игры), баз данных через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, признается территория Российской Федерации, если их покупатель осуществляет деятельность на территории Российской Федерации.

Таким образом, местом реализации услуг по предоставлению иностранной организацией российской организации на основании сублицензионного договора прав на программное обеспечение, передаваемое по электронным каналам связи, признается территория Российской Федерации.

В то же время следует учитывать, что согласно подпункту 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) налогом на добавленную стоимость реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

В связи с этим российская организация при приобретении у иностранной организации услуг по предоставлению на основании лицензионного договора прав на программное обеспечение, передаваемое по электронным каналам связи, и при передаче прав на программное обеспечение российским лицам на основании сублицензионного договора налог на добавленную стоимость не уплачивает.

Одновременно сообщается, что мнение, приведенное в настоящем письме, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое мнение имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

06.02.2017

Вопрос: Об НДС при приобретении организацией, применяющей УСН, услуг по онлайн-бронированию у иностранной организации.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 3 апреля 2017 г. N СД-4-3/6100@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев интернет-обращение по вопросу налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее - НДС) комиссии, уплачиваемой иностранной организацией, оказывающей услуги в электронной форме, сообщает следующее.

Как следует из интернет-обращения, российская организация применяет упрощенную систему налогообложения (далее - УСН) в отношении услуг по временному размещению и проживанию физических лиц (посетителей). Указанная организация приобретает электронные услуги (услуги по онлайн-бронированию) у иностранной организации с уплатой комиссии в качестве вознаграждения за такие услуги.

С января 2017 года иностранная организация обязывает российскую организацию самостоятельно рассчитывать и уплачивать НДС в размере 18 процентов от уплачиваемой комиссии за оказываемые электронные услуги.

С 1 января 2017 года вступил в силу Федеральный закон от 03.07.2016 N 244-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации". Указанным федеральным законом внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее - Кодекс), устанавливающие механизм обложения НДС услуг, оказываемых в электронной форме иностранными организациями через сеть Интернет.

Вышеуказанный Федеральный закон был принят в целях унификации законодательства о налогах и сборах Российской Федерации с международными правилами налогообложения, в связи с чем на территории Российской Федерации введен аналогичный механизм налогообложения НДС электронных услуг и направлен на обеспечение равных условий ведения российскими и иностранными продавцами деятельности с использованием сети Интернет при оказании ими услуг в электронной форме российским покупателям.

В соответствии с абзацем 12 подпункта 4 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) место реализации электронных услуг в целях налогообложения НДС определяется по месту осуществления деятельности покупателя.

В случае если покупателем электронных услуг у иностранной организации является российская организация, то место осуществления деятельности покупателя, согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 148 Кодекса, определяется на основе государственной регистрации такой организации.

Согласно абзацу 5 пункта 1 статьи 174.2 Кодекса к услугам в электронной форме относятся в том числе услуги по предоставлению через сеть Интернет технических, организационных, информационных и иных возможностей, осуществляемых с использованием информационных технологий и систем, для установления контактов и заключения сделок между продавцами и покупателями.

Таким образом, в случае если организация зарегистрирована в Российской Федерации и приобретает у иностранной организации услуги по онлайн-бронированию, то местом реализации таких услуг признается Российская Федерация. Следовательно, такие электронные услуги облагаются НДС на территории Российской Федерации.

При этом следует учитывать, что на основании пункта 9 статьи 174.2 Кодекса при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, местом реализации которых признается территория Российской Федерации, организациям и индивидуальным предпринимателям, состоящим на учете в российских налоговых органах, исчисление и уплата налога производятся указанными организациями и индивидуальными предпринимателями в качестве налоговых агентов.

При этом согласно пункту 5 статьи 346.11 Кодекса организация, применяющая УСН, не освобождается от исполнения обязанности налогового агента.

С учетом изложенного российская организация, приобретающая у иностранной организации электронные услуги, местом реализации которых признается территория Российской Федерации, обязана исчислить, удержать и уплатить в бюджет сумму НДС в качестве налогового агента.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

03.04.2017

Вопрос: Об НДС при приобретении ИП, уплачивающим ЕНВД, услуг по онлайн-бронированию у иностранной организации и представлении им декларации по НДС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО
от 30 марта 2017 г. N СД-3-3/2110@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев интернет-обращение по вопросу налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее - НДС) комиссии, уплачиваемой иностранной организацией, оказывающей услуги в электронной форме, и представления налоговой декларации, сообщает следующее.

Как следует из интернет-обращения, гражданин, являющийся индивидуальным предпринимателем, применяет систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД) в отношении услуг по временному размещению и проживанию физических лиц (посетителей). Указанный индивидуальный предприниматель приобретает электронные услуги (услуги по онлайн-бронированию) у иностранной организации, с уплатой комиссии в качестве вознаграждения за такие услуги.

В соответствии с абзацем 12 подпункта 4 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) место реализации электронных услуг в целях налогообложения НДС определяется по месту осуществления деятельности покупателя.

В случае если покупателем электронных услуг у иностранной организации является индивидуальный предприниматель, то место осуществления деятельности покупателя, согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 148 Кодекса, определяется на основе государственной регистрации такого индивидуального предпринимателя.

Согласно абзацу 4 пункта 1 статьи 174.2 Кодекса к услугам в электронной форме относятся в том числе услуги по предоставлению через сеть Интернет технических, организационных, информационных и иных возможностей, осуществляемых с использованием информационных технологий и систем, для установления контактов и заключения сделок между продавцами и покупателями.

Таким образом, в случае если индивидуальный предприниматель зарегистрирован в Российской Федерации и приобретает у иностранной организации услуги по онлайн-бронированию, то местом реализации таких услуг признается Российская Федерация. Следовательно, такие электронные услуги облагаются НДС на территории Российской Федерации.

При этом следует учитывать, что на основании пункта 9 статьи 174.2 Кодекса при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, местом реализации которых признается территория Российской Федерации, организациям и индивидуальным предпринимателям, состоящим на учете в российских налоговых органах, исчисление и уплата налога производятся указанными организациями и индивидуальными предпринимателями в качестве налоговых агентов.

С учетом изложенного индивидуальный предприниматель, приобретающий у иностранной организации электронные услуги, местом реализации которых признается территория Российской Федерации, обязан исчислить, удержать и уплатить в бюджет сумму НДС в качестве налогового агента.

При этом главой 26.3 Кодекса "Система налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности" предусмотрено освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС, но не освобождение от обязанностей налогового агента.

Налоговый агент, не являющийся налогоплательщиком НДС, как следует из абзаца 2 пункта 5 статьи 174 Кодекса, вправе представить в налоговые органы по месту своего учета налоговую декларацию на бумажном носителе.

В соответствии с Порядком заполнения налоговой декларации по НДС, утвержденным приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет налоговым агентом, отражается в Разделе 2 налоговой декларации по НДС.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

30.03.2017

Вопрос: Основным видом деятельности Общества является оказание медицинских услуг, реализация которых в силу пп. 2 п. 2 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению НДС. Кроме того, Общество осуществляет операции, облагаемые НДС.

В 2014, 2015 гг. налогоплательщик осуществлял приобретение строительно-монтажных работ у подрядчиков в целях строительства объекта недвижимости - здания поликлиники. После ввода в эксплуатацию здание используется преимущественно в деятельности, не облагаемой НДС, - для оказания медицинских услуг, а также для осуществления операций, облагаемых НДС.

По мнению Общества, применение во взаимосвязи п. 6 ст. 170 и ст. 171.1 НК РФ является специальным правилом по отношению к положениям п. 4 ст. 170 НК РФ в целях применения вычетов по ОС, являющимся объектами недвижимости.

Данная позиция подтверждается Письмом ФНС России от 28.11.2008 N ШС-6-3/862@ (согласовано с Минфином России, Письмо от 13.11.2008 N 03-07-15/166).

Вправе ли Общество в порядке п. 6 ст. 171 НК РФ применять вычеты по НДС в части приобретенных строительно-монтажных работ у подрядчиков за периоды строительства здания поликлиники, а затем после ввода ОС в эксплуатацию и его использования в деятельности, не облагаемой НДС, восстановить налог, ранее принятый к вычету, по правилам ст. 171.1 НК РФ?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 30 марта 2017 г. N 03-07-10/18453

В связи с письмом по вопросу применения вычетов по налогу на добавленную стоимость при строительстве объектов недвижимости, при вводе которых в эксплуатацию налогоплательщик начинает использовать их одновременно в операциях, как облагаемых, так и не подлежащих налогообложению, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

Пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам,

услугам), приобретаемым для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

На основании пункта 6 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, а также суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ. При этом согласно пунктам 1 и 5 статьи 172 Кодекса вычеты указанных сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), после принятия их на учет и при наличии соответствующих первичных документов.

Пунктом 3 статьи 171.1 Кодекса установлена обязанность налогоплательщиков восстанавливать суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету по построенным объектам недвижимости, в случае дальнейшего использования данных объектов для осуществления операций, не облагаемых налогом на добавленную стоимость.

Согласно порядку, установленному пунктами 4 и 5 статьи 171.1 Кодекса, налогоплательщик обязан по окончании каждого календарного года в течение десяти лет начиная с года, в котором наступил момент начала начисления амортизации, в налоговой декларации, представляемой в налоговые органы по месту своего учета за последний налоговый период каждого календарного года из десяти, отражать восстановленную сумму налога на добавленную стоимость. Расчет суммы налога, подлежащей восстановлению и уплате в бюджет, производится исходя из одной десятой суммы налога, принятой к вычету, в соответствующей доле. Указанная доля определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), не облагаемых налогом и указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса, в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных (переданных) за календарный год.

Учитывая изложенное, в случае, если строящиеся объекты недвижимости предназначены для использования одновременно в операциях, как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, а также суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, принимаются к вычету в полном объеме в соответствии с пунктом 6 статьи 171 Кодекса. После ввода таких объектов недвижимости в эксплуатацию суммы налога, принятые к вычету, подлежат восстановлению и уплате в бюджет в течение десяти лет начиная с года, в котором наступил момент начала начисления амортизации, указанный в пункте 4 статьи 259 Кодекса.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

30.03.2017

Вопрос: Иностранная организация (нерезидент РФ) предоставила российской организации (резиденту РФ) по лицензионному соглашению неисключительную лицензию на право использования базы данных путем предоставления удаленного доступа к ней через сеть Интернет.

Согласно п. 1 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения признаются операции по реализации услуг в РФ. Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения НДС приведен в ст. 148 НК РФ.

В силу пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ (в ред. Федерального закона от 03.07.2016 N 244-ФЗ), если покупатель осуществляет деятельность в РФ и приобретает услуги, указанные в п. 1 ст. 174.2 НК РФ, местом реализации таких услуг является РФ.

На основании п. 1 ст. 174.2 НК РФ к оказанию услуг в электронной форме относятся, в частности, предоставление прав на использование баз данных через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности.

В силу пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ передача прав на использование базы данных на основании лицензионного договора не подлежит налогообложению НДС.

Облагается ли НДС приобретение у иностранной организации по лицензионному соглашению неисключительной лицензии на право использования базы данных путем предоставления удаленного доступа к ней через Интернет?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 30 марта 2017 г. N 03-07-08/18533

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость при приобретении у иностранной компании на основании лицензионного соглашения прав на использование баз данных через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен статьей 148 Кодекса.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 148 Кодекса, если покупатель осуществляет деятельность на территории Российской Федерации и приобретает услуги, указанные в пункте 1 статьи 174.2 Кодекса, местом реализации таких услуг является территория Российской Федерации.

На основании пункта 1 статьи 174.2 Кодекса к оказанию услуг в электронной форме относятся, в частности, услуги по предоставлению баз данных через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним.

В соответствии с подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождаются операции по передаче исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин (ЭВМ), базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

Таким образом, услуги по предоставлению иностранной компанией прав на использование баз данных через сеть Интернет на основании лицензионного соглашения освобождаются от налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 года N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

30.03.2017

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

Вопрос: Согласно п. 3 ст. 168 НК РФ продавец должен выставить счета-фактуры в течение пяти дней после того, как получил аванс от покупателя. Нередко покупатели перечисляют предоплату в последних днях налогового периода, например 28 или 29 декабря. Поставщик в этом случае вправе выставить счет-фактуру на аванс за декабрь в январе, то есть следующим налоговым периодом. Вправе ли покупатель заявить вычет с аванса за декабрь и отразить его в декларации за IV квартал 2016 г., если счет-фактура датирован январем, но получен до 25.01.2017? При этом п. 1.1 ст. 172 НК РФ распространяется только на счета-фактуры на отгрузку товаров, работ или услуг.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 марта 2017 г. N 03-07-09/17203

В связи с письмом по вопросу применения вычета налога на добавленную стоимость, предъявленного по предварительной оплате (частичной оплате), на основании счета-фактуры, выставленного после завершения налогового периода, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

Согласно пункту 1.1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при получении счета-фактуры покупателем от продавца товаров (работ, услуг) после завершения налогового периода, в котором эти товары (работы, услуги) приняты на учет, но до установленного статьей 174 Кодекса срока представления налоговой декларации за указанный налоговый период покупатель вправе принять к вычету сумму налога на добавленную стоимость в отношении таких товаров (работ, услуг) начиная с того налогового периода, в котором указанные товары (работы, услуги) были приняты на учет, с учетом особенностей, предусмотренных данной статьей Кодекса. Вычет налога, предъявленного по предварительной оплате (частичной оплате), данной нормой Кодекса не предусмотрен.

Таким образом, при получении счета-фактуры по предварительной оплате (частичной оплате) до 25-го числа (включительно) месяца, следующего за налоговым периодом, в котором суммы такой оплаты (частичной оплаты) перечислены продавцу, покупатель не вправе заявить к вычету суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные продавцом по такому счету-фактуре. Такие суммы налога принимаются к вычету в том налоговом периоде, в котором получены соответствующие счета-фактуры.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

24.03.2017

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

Определение Верховного Суда РФ от 08.02.2016 N 306-КГ15-19406 по делу N A65-30249/2014

По мнению ИФНС, налогоплательщик не вправе предъявить к вычету НДС по сделкам со спорными контрагентами, поскольку хозяйственные операции с ним не отвечают признакам реальности, а представленные налогоплательщиком документы недостоверны.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа обоснованной:

- лица, обозначенные руководителями фирм-контрагентов, регистрировали их за вознаграждение и отрицали причастность к их деятельности;

- контрагенты по адресу регистрации не располагаются;

- руководители являются "массовыми";

- среднесписочная численность сотрудников - 1 человек;

- имущество у контрагентов отсутствует;

- контрагенты реализуют товар раньше (от 1 до 14 дней), чем завод-изготовитель реализует данный товар покупателю первого звена.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о недостоверности представленных налогоплательщиком документов.

Факт запроса налогоплательщиком учредительных документов у контрагентов без оценки возможности реального исполнения сделки, в том числе включая проверку деловой репутации на рынке, не свидетельствует о проявлении должной степени осмотрительности.

Определение Верховного Суда РФ от 08.02.2016 N 304-КГ15-19117 по делу N A27-2094/2015

По мнению ИФНС, поскольку арендованное горношахтное оборудование фактически не использовалось налогоплательщиком в производственном процессе добычи угля, не могло быть использовано и в нем не было необходимости, следовательно, налогоплательщик не вправе предъявить к вычету НДС по услугам аренды спорного оборудования.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа обоснованной, в настоящем споре существенное значение имеют следующие факты:

- отсутствие деятельности по добыче угля;

- взаимозависимость налогоплательщика и арендодателя, который является акционером налогоплательщика со 100%-ой долей участия;

- неоплата налогоплательщиком арендных платежей в течение всего срока действия договора аренды;

- неотражение в бухгалтерском учете перечисления арендной платы.

При этом суд не принял во внимание довод налогоплательщика о том, что спорное оборудование является одним из типов поддерживающе-оградительной двухстоечной крепи для поддержания пространства после выемки угля и даже в отсутствие работ по добыче угля выполняет роль крепления горной выработки. В рассматриваемом периоде добыча угля не осуществлялась и не могла осуществляться по причине демонтажа мех. комплекса и отсутствия лавы.

Вопрос: О принятии к вычету НДС по счету-фактуре, в котором с арифметическими ошибками указаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма НДС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 19 апреля 2017 г. N 03-07-09/23491

В связи с письмом по вопросу применения вычетов налога на добавленную стоимость на основании счетов-фактур, в которых с арифметическими ошибками указаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма налога на добавленную стоимость, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), принимаются к вычету на основании счетов-фактур, выставленных продавцами указанных товаров (работ, услуг). При этом согласно абзацу второму пункта 2 статьи 169 Кодекса ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

В соответствии с подпунктами "д" и "з" пункта 2 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, в графе 5 счета-фактуры указывается стоимость всего количества (объема) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога на добавленную стоимость, а в графе 8 счета-фактуры - сумма налога на добавленную стоимость, предъявляемая покупателю товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав при их реализации, исчисленная исходя из применяемых налоговых ставок.

Таким образом, счета-фактуры, в которых неверно (в том числе с арифметическими ошибками) указаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма налога на добавленную стоимость, не могут являться основанием для принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

19.04.2017

Определение Верховного Суда РФ от 20.07.2016 N 305-КГ16-4155 по делу N А40-87379/2014

По мнению ИФНС, по результатам КНП налогоплательщику правомерно было отказано в применении вычетов по НДС по причине того, что поставщик отсутствует по месту регистрации и по адресу, указанному в транспортных накладных, не имеет склада, штата кладовщиков, менеджеров, грузчиков, позволяющих осуществлять деятельность по оптовой торговле. Местонахождение организации установить не представилось возможным.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа обоснованной, предметом поставки являлся значительный объем стальных листов. При этом поставщик, как и перевозчик, не имел сотрудников, складов, транспортных средств, необходимых для реального выполнения операции. Поставщик, как и перевозчик, не нес расходов, характерных для реальной хозяйственной деятельности (оплата ГСМ, аренда гаражей, заработная плата водителям, грузчикам).

Также было установлено наличие в представленных налогоплательщиком товарных накладных сведений, свидетельствующих об объективной невозможности выполнения отраженных в них операций, исходя из удаленности мест отгрузки и получения товара. В транспортных накладных указан адрес склада, который фактически, как установлено протоколом осмотра, отсутствует.

Кроме того, суд обратил внимание на такую особенность расчета между налогоплательщиком и контрагентом, как длительная отсрочка платежа. При этом контрагенты обязанность по уплате налогов с операции выполнили в минимальном объеме.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 29.12.2016 N Ф01-5676/2016 по делу N А82-5438/2016

По мнению общества, восстанавливать налог следует в том налоговом периоде, в котором он фактически возвращен из бюджета таможенным органом (в рассматриваемом случае - во 2 квартале 2015 года), а не в периоде, когда вступило в законную силу решение суда об отмене решения таможенного органа о корректировке таможенной стоимости.

Как указал суд, признавая позицию общества неправомерной, сумма НДС, уплаченная при ввозе товаров, ранее принятая к вычету и подлежащая возврату таможенными органами по решениям суда, признавшим ее взыскание неправомерным, подлежит восстановлению после вступления в силу упомянутых решений суда, вне зависимости от фактического возмещения налога из бюджета (п. 3 ст. 170 НК РФ).

Определение Верховного Суда РФ от 14.09.2016 N 309-КГ16-10972 по делу N А60-37139/2015

По мнению ИФНС, в соответствии с подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ налогоплательщик обязан восстановить НДС, ранее правомерно принятый к вычету по ОС (оборудованию), демонтированному и реализованному до окончания срока амортизации.

Как указал суд, признавая позицию налогового органа обоснованной, спорное оборудование реализовано налогоплательщиком в виде отходов лома черных металлов, то есть использовано для осуществления операций, указанных в п. 2 ст. 170 НК РФ.

Поскольку операции по реализации лома освобождены от обложения НДС, на налогоплательщике лежит обязанность суммы НДС восстановить. Аналогичная правовая позиция изложена в Определении ВС РФ от 17.07.2015 N 301-КГ15-7324.

Кроме того, учетной политикой налогоплательщика предусмотрено, что в случае реализации лома черных и цветных металлов, образовавшихся при разборке основных средств, спецоснастки, специнструмента, суммы НДС подлежат восстановлению; договором поставки зафиксировано, что лом и отходы цветных металлов являются товаром.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПРИКАЗ

от 25 января 2017 г. N ММВ-7-2/34@

**ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ И ФОРМАТА УВЕДОМЛЕНИЯ
О НЕВОЗМОЖНОСТИ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ В УСТАНОВЛЕННЫЕ СРОКИ
ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ) В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ**

В соответствии с пунктом 3 статьи 93, пунктом 5 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2016, N 49, ст. 6844) приказываю:

1. Утвердить:

форму "Уведомление о невозможности представления в установленные сроки документов (информации)" согласно приложению N 1 к настоящему приказу;

формат представления уведомления о невозможности представления в установленные сроки документов (информации) в электронной форме согласно приложению N 2 к настоящему приказу.

2. Руководителям (исполняющим обязанности руководителя) управлений Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации довести настоящий приказ до нижестоящих налоговых органов и обеспечить его применение.

3. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на заместителя руководителя Федеральной налоговой службы, координирующего вопросы контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

Руководитель
Федеральной налоговой службы
М.В.МИШУСТИН

Налог на прибыль организаций

С 1 января 2017 года:

Ситуаций, когда задолженность признается контролируемой, стало больше

Правила тонкой капитализации теперь касаются, к примеру, следующей ситуации. Есть два иностранных лица, которые признаются взаимозависимыми в соответствии с пп. 1, 2, 3 или 9 п. 2 ст. 105.1 НК РФ. Перед одним из них у российской организации возникло долговое обязательство. Второе лицо прямо или косвенно участвует в капитале этой организации и является взаимозависимым с ней на основании пп. 1, 2 или 9 п. 2 ст. 105.1 НК РФ. В таком случае задолженность по общему правилу считается контролируемой (пп. 2 п. 2 ст. 269 НК РФ).

На квалификацию задолженности в приведенной ситуации не влияет, участвовал ли иностранный кредитор в уставном капитале должника. Из анализа п. 2 ст. 269 НК РФ в редакции, действовавшей до 2017 года, следует: если иностранная компания - заимодавец не владеет прямо или косвенно более чем 20% капитала заемщика, задолженность контролируемой не признается.

Контролируемая задолженность определяется по совокупности займов

Размер контролируемой задолженности рассчитывается исходя из совокупности всех обязательств налогоплательщика, которые обладают признаками такой задолженности (п. 3 ст. 269 НК РФ).

Запрет пересчитывать проценты по контролируемой задолженности зафиксирован в НК РФ

Коэффициент капитализации зависит от суммы долга, величины собственного капитала заемщика и доли участия иностранной компании, контролирующей задолженность, в его капитале. Если по сравнению с предыдущим отчетным периодом коэффициент изменился, может возникнуть вопрос о корректировке базы по налогу на прибыль. В НК РФ теперь установлено, что в такой ситуации расходы в виде процентов по контролируемой задолженности пересчитывать не нужно (п. 4 ст. 269 НК РФ). Аналогичного подхода придерживались финансовое ведомство и ВАС РФ.

С 1 января уплачивать налог на прибыль нужно по-новому - не 2% и 18%, а 3% и 17%

Закон об этих новшествах опубликован 30 ноября. Новые правила бухгалтеры будут применять в 2017 - 2020 годах.

Общая ставка 20% по налогу на прибыль останется прежней. Цель изменений - временно перераспределить поступления между бюджетами.

В 2017 - 2020 годах бухгалтер согласно изменениям будет заполнять платежки по налогу на прибыль так: в федеральный бюджет - на 3% налоговой базы вместо 2%, в бюджет субъекта - на 17% базы вместо 18%.

Для отдельных категорий налогоплательщиков региональные власти могут уменьшать ставку, по которой налог зачисляется в бюджет субъекта. Сейчас она не должна быть менее 13,5%. С 1 января этот лимит снизится до 12,5%.

ст. 105.14, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016)

4. Вне зависимости от того, удовлетворяют ли сделки условиям, предусмотренным пунктами 1 - 3 настоящей статьи, не признаются контролируемыми следующие сделки:

(в ред. Федерального закона от 16.11.2011 N 321-ФЗ)

7) сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация.

Вопрос: О налоге на прибыль при предоставлении (получении) беспроцентного займа.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 23 марта 2017 г. N 03-03-РЗ/16846

Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Пунктом 1 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что по долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено статьей 269 Кодекса.

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с настоящим Кодексом контролируруемыми сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 Кодекса, если иное не установлено статьей 269 Кодекса (абзац третий пункта 1 статьи 269 Кодекса).

Так, согласно абзацам первому - третьему пункта 1.1 статьи 269 Кодекса по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с Кодексом контролируемой сделкой, налогоплательщик вправе:

признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 статьи 269 Кодекса;

признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 статьи 269 Кодекса.

При несоблюдении условий, установленных абзацами первым - третьим пункта 1.1 статьи 269 Кодекса, по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Кодексом контролируемым сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 Кодекса.

Необходимо отметить, что с 01.01.2017 сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация, вне зависимости от того, удовлетворяют ли такие сделки условиям, предусмотренным пунктами 1 - 3 статьи 105.14 Кодекса, не признаются контролируемыми (подпункт 7 пункта 4 статьи 105.14 Кодекса).

Таким образом, в случае совершения сделки по предоставлению (получению) беспроцентного займа (исходя из ставки 0 процентов), не признаваемой контролируемой в соответствии с Кодексом, положения абзаца третьего пункта 1 и пункта 1.1 статьи 269 Кодекса не применяются.

Что касается дохода от беспроцентного пользования заемными средствами, то необходимо отметить, что в соответствии со статьей 41 Кодекса доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами "Налог на доходы физических лиц", "Налог на прибыль организаций" Кодекса.

Порядок определения материальной выгоды и ее оценки при получении беспроцентного займа главой 25 "Налог на прибыль организаций" Кодекса не установлен.

Следовательно, материальная выгода, полученная организацией от беспроцентного пользования заемными средствами, не увеличивает налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Директор Департамента
А.В.САЗАНОВ

23.03.2017

Вопрос: О порядке возмещения работникам командировочных расходов; об учете для целей налога на прибыль расходов на проезд работника в такси во время командировки.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 2 марта 2017 г. N 03-03-07/11901

Департамент налоговой и таможенной политики совместно с Департаментом бюджетной политики в сфере государственного управления, судебной системы, государственной гражданской службы рассмотрел обращение и сообщает следующее.

В соответствии со статьей 168 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - ТК РФ) в случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику расходы по проезду, расходы по найму жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), а также иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.

Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, работникам организаций, не относящихся к бюджетной сфере, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом, если иное не установлено ТК РФ, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

В части выплаты работнику дополнительных расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства (суточных) при служебных командировках, отмечаем.

Пунктом 11 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 N 749 (далее - Положение), установлено, что дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), возмещаются работнику за каждый день нахождения в служебной командировке, включая выходные и нерабочие праздничные дни, а также за дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки.

При этом днем выезда в служебную командировку считается дата отправления поезда, самолета, автобуса или другого транспортного средства от места постоянной работы командированного работника, а днем приезда из служебной командировки - дата прибытия указанного транспортного средства в место постоянной работы (пункт 4 Положения).

В этой связи дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), выплачиваются работодателем за каждый день нахождения работника в служебной командировке независимо от включения в проездной документ расходов на питание.

В части возмещения расходов на питание при следовании работника в служебную командировку железнодорожным транспортом сообщаем следующее.

Согласно пункту 12 Положения при возмещении работнику расходов по проезду к месту служебной командировки и обратно к месту постоянной работы, а также расходов по проезду из одного населенного пункта в другой, если работник командирован в несколько организаций, расположенных в разных населенных пунктах, в данные расходы включаются в том числе расходы по проезду транспортом общего пользования к станции, пристани, аэропорту и от станции, пристани, аэропорта, если они находятся за чертой населенного пункта, при наличии документов (билетов), подтверждающих эти расходы, а также оплата услуг по оформлению проездных документов и предоставлению в поездах постельных принадлежностей.

Учитывая изложенное, возмещение работнику расходов на питание при проезде к месту командирования и обратно - к постоянному месту работы законодательством Российской Федерации, регулирующим возмещение работникам командировочных расходов, не установлено.

Что касается документального подтверждения командировочных расходов для целей налога на прибыль организаций, то расходы организации на командировки на основании подпункта 12 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) относятся к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией.

При этом согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Следовательно, документы, свидетельствующие о фактически осуществленных затратах при пребывании работника в служебной командировке, должны быть оформлены в соответствии с критериями статьи 252 НК РФ.

В силу статьи 11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ.

Пунктом 5.1 Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 06.05.2008 N 359 "О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники", установлено, что документы, используемые при оказании услуг по перевозке пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом, должны содержать реквизиты, установленные Правилами перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 14.02.2009 N 112 (далее - Правила).

Согласно пункту 111 Правил в подтверждение оплаты пользования легковым такси выдается кассовый чек или квитанция в форме бланка строгой отчетности. Указанная квитанция должна содержать обязательные реквизиты, которые представлены в приложении N 5 Правил. В квитанции на оплату пользования легковым такси допускается размещение дополнительных реквизитов, учитывающих особые условия осуществления перевозок пассажиров и багажа легковыми такси.

Таким образом, водитель легкового такси обязан выдать пассажиру по окончании поездки либо кассовый чек, отпечатанный контрольно-кассовой техникой, либо квитанцию в форме бланка строгой отчетности, которая должна содержать установленные реквизиты.

Учитывая изложенное, расходы работника в командировке на проезд в такси могут быть учтены организацией в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, в случае оформления документами, соответствующими требованиям действующего законодательства, при условии обоснованности.

Заместитель директора Департамента
налоговой и таможенной политики
О.Ф.ЦИБИЗОВА

02.03.2017

Вопрос: Организация направляет работников в служебные командировки как внутри Российской Федерации, так и за ее пределы.

Согласно ст. 166 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) служебная командировка представляет собой поездку работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. В соответствии со ст. ст. 106 и 107 Трудового кодекса выходные дни и нерабочие праздничные дни - это время, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей.

Таким образом, по мнению организации, если работник находится в месте командирования, используя выходные и (или) нерабочие праздничные дни, то оплата организацией проезда от места проведения свободного от работы времени до места работы и (или) от места работы до места проведения свободного от работы времени не должна приводить к возникновению экономической выгоды у работника.

Возникает ли у работника экономическая выгода, подлежащая обложению НДФЛ, при оплате работодателем проезда к месту командировки и обратно в следующих случаях:

- работник с разрешения работодателя остается в месте командирования, используя выходные дни, либо выезжает к месту командировки в выходные дни, предшествующие дате начала командировки;

- работник с разрешения работодателя находится в месте командирования, используя нерабочие праздничные дни, например, в новогодние каникулы?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 21 марта 2017 г. N 03-04-06/16282

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц сумм возмещения организацией расходов работника по проезду до места командировки и обратно в случае, если дата, указанная в проездном документе, не совпадает с датой начала (окончания) командировки, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) разъясняет следующее.

Пунктом 3 статьи 217 Кодекса предусмотрено освобождение от обложения налогом на доходы физических лиц всех видов установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая возмещение командировочных расходов).

В абзаце двенадцатом данного пункта указано, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировку как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно.

В соответствии со статьями 106 и 107 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) выходные дни и нерабочие праздничные дни - это время, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей.

При этом согласно статье 166 Трудового кодекса служебная командировка представляет собой поездку работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Таким образом, если работник убывает в командировку ранее даты, указанной в приказе о командировании (возвращается из командировки позднее установленной даты), оплата его проезда в некоторых случаях не может рассматриваться как компенсация расходов, связанных со служебной командировкой.

В частности, если срок пребывания в месте командирования значительно превышает срок, установленный приказом о командировании (например, в случае, если сразу после окончания командировки работнику предоставляется отпуск, который он проводит в месте командирования), имеет место получение работником экономической выгоды, предусмотренной статьей 41 Кодекса, в виде оплаты организацией проезда от места проведения свободного от работы времени до места работы.

В этом случае оплата организацией за сотрудника обратного билета со сроком приезда позднее окончания срока командировки, обозначенного в приказе о командировании, в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 211 Кодекса, признается его доходом, полученным в натуральной форме. Стоимость указанного билета подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в полном объеме в соответствии с положениями статьи 211 Кодекса.

Если же, например, работник остается в месте командирования, используя выходные или нерабочие праздничные дни, оплата организацией проезда от места проведения свободного от работы времени до места работы не приведет к возникновению у него экономической выгоды.

Аналогичный подход используется в случае выезда работника к месту командировки до даты ее начала.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

21.03.2017

Вопрос: О подтверждении расходов в целях налога на прибыль при оказании услуг транспортной экспедиции.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 22 марта 2017 г. N 03-03-06/1/16317

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы.

В соответствии со статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Необходимо отметить, что с 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов.

Порядок осуществления транспортно-экспедиционной деятельности - оказания услуг по организации перевозок грузов, оформлению перевозочных документов, документов для таможенных целей, иных услуг, связанных с перевозкой грузов, регулируется главой 41 "Транспортная экспедиция" Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) и Федеральным законом от 30.06.2003 N 87-ФЗ "О транспортно-экспедиционной деятельности".

В соответствии с пунктом 1 статьи 801 ГК РФ по договору транспортной экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента-грузоотправителя или грузополучателя) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза.

При этом неотъемлемой частью договора транспортной экспедиции являются экспедиторские документы, а именно поручение экспедитору, экспедиторская расписка, складская расписка (пункты 5, 7 Постановления Правительства Российской Федерации от 08.09.2006 N 554 "Об утверждении Правил транспортно-экспедиционной деятельности"), оформленные по установленной форме, утвержденные Приказом Министерства транспорта Российской Федерации от 11.02.2008 N 23 "Об утверждении Порядка оформления и форм экспедиторских документов".

Учитывая изложенное, в целях подтверждения расходов при оказании услуг транспортной экспедиции в рамках главы 25 НК РФ достаточно экспедиторских документов, а также любых документов, подтверждающих фактическое выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

22.03.2017

Вопрос: Об НДФЛ и налоге на прибыль при возмещении работнику с разъездным характером работы командировочных расходов.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 февраля 2017 г. N 03-04-06/8562

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц и налогом на прибыль организаций сумм возмещения организацией связанных со служебными поездками расходов сотрудников, чья работа носит разъездной характер, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) разъясняет следующее.

1. Налог на доходы физических лиц

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, включая возмещение командировочных расходов.

Абзацем двенадцатым указанного пункта предусмотрено, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке.

Согласно статье 168.1 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает связанные со служебными поездками расходы по проезду, расходы по найму жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие), а также

иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя, установленные коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Размеры и порядок возмещения расходов, связанных со служебными поездками указанных работников, а также перечень работ, профессий, должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами. Размеры и порядок возмещения указанных расходов могут также устанавливаться трудовым договором.

При этом в соответствии со статьей 166 Трудового кодекса служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

С учетом изложенного положения абзаца десятого пункта 3 статьи 217 Кодекса об освобождении от налогообложения в пределах 700 рублей сумм суточных в отношении компенсаций, выплачиваемых в соответствии со статьей 168.1 Трудового кодекса, не применяются.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

2. Налог на прибыль организаций

Согласно пункту 1 статьи 252 Кодекса в целях главы 25 "Налог на прибыль организаций" Кодекса расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Расходы, не соответствующие указанным требованиям, согласно пункту 49 статьи 270 Кодекса в целях налогообложения прибыли организаций не учитываются.

В соответствии со статьей 255 Кодекса в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

На основании пункта 3 статьи 255 Кодекса к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли организаций относятся, в частности, начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда.

Учитывая изложенное, а также принимая во внимание положения статей 166 и 168.1 Трудового кодекса, затраты на возмещение расходов, связанных со служебными поездками работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, по нашему мнению, могут быть включены в состав расходов на оплату труда в размере и в соответствии с порядком, предусмотренным локальными нормативными актами организации, содержащими нормы трудового права, при условии соблюдения критериев статьи 252 Кодекса.

При этом в части подтверждения обоснованности расходов организации сообщаем, что Кодекс не регламентирует перечень документов или мероприятий, подтверждающих производственный характер.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

15.02.2017

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

КАК В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ ОТРАЗИТЬ ФИНАНСОВУЮ ПОМОЩЬ ОТ УЧРЕДИТЕЛЯ?

Учредитель организации может передать ей деньги, которые не нужно возвращать, или предоставить беспроцентный заем.

Учет у организации - получателя финпомощи

Деньги от учредителя, которые не нужно возвращать, не включаются в налогооблагаемые доходы, если выполняются любое из условий:

- доля учредителя в уставном капитале организации составляет более 50% и он не является офшорной компанией (пп. 11 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ, Письма Минфина от 07.12.2016 N 03-03-06/1/73018, от 17.04.2015 N 03-11-06/2/21943);

- есть документ (например, соглашение о предоставлении финансовой помощи), в котором сказано, что цель передачи денег - увеличение чистых активов организации (пп. 3.4 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ, Письмо Минфина от 08.12.2015 N 03-03-06/1/71620). При этом величина доли учредителя в уставном капитале организации не имеет значения.

В других ситуациях деньги, переданные учредителем, надо включить в доходы на дату их получения (п. 8 ст. 250, п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

Поступление финансовой помощи в виде беспроцентного займа и ее возврат не учитываются для целей налогообложения прибыли и при УСН у заемщика, даже если он и учредитель - взаимозависимые лица (пп. 10 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Учет у учредителя, оказавшего финпомощь

Перечисление любой финансовой помощи и ее возврат не учитываются для целей налогообложения прибыли и при УСН (пп. 10 п. 1 ст. 251, пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ).

Если учредитель, предоставивший беспроцентный заем, и организация - взаимозависимые лица, то налоговики могут потребовать, чтобы учредитель учел в доходах неполученные проценты, исчисленные по рыночным ставкам (Письма Минфина от 27.05.2016 N 03-01-18/30778, от 25.05.2015 N 03-01-18/29936, от 05.10.2012 N 03-01-18/7-137).

ЧТО ИЗМЕНИЛОСЬ С ВВЕДЕНИЕМ НОВОГО ОКОФ В 2017 ГОДУ?

С 1 января 2017 г. действует новый ОКОФ ОК 013-2014 (СНС 2008), а ОКОФ ОК 013-94 утратил силу.

В связи с этим изменилась Классификация ОС, включаемых в амортизационные группы.

Новые коды ОКОФ и обновленную Классификацию ОС используйте только для объектов, принятых к учету с 01.01.2017.

Срок полезного использования и амортизационную группу ОС, введенных в эксплуатацию до 2017 г., менять не надо (Письма Минфина от 14.11.2016 N 03-03-06/1/66701, от 08.11.2016 N 03-03-РЗ/65124, от 06.10.2016 N 03-05-05-01/58129).

Сопоставить коды по старому и новому ОКОФ можно по таблицам, утвержденным Росстандартом.

МИНИСТЕРСТВО ПРОМЫШЛЕННОСТИ И ТОРГОВЛИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ТЕХНИЧЕСКОМУ РЕГУЛИРОВАНИЮ
И МЕТРОЛОГИИ

ПРИКАЗ

от 21 апреля 2016 г. N 458

ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПРЯМОГО И ОБРАТНОГО ПЕРЕХОДНЫХ КЛЮЧЕЙ
МЕЖДУ РЕДАКЦИЯМИ ОК 013-94 И ОК 013-2014 (СНС 2008)
ОБЩЕРОССИЙСКОГО КЛАССИФИКАТОРА ОСНОВНЫХ ФОНДОВ

В соответствии с пунктом 1.3 подпункта 1 протокола заседания Подкомиссии по систематизации и кодированию технико-экономической и социальной информации в социально-экономической области Правительственной комиссии по использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности от 2 февраля 2016 г. N 3 приказываю:

1. Утвердить прямой и обратный переходные ключи между редакциями ОК 013-94 и ОК 013-2014 (СНС 2008) Общероссийского классификатора основных фондов (далее - ОКОФ).

2. Информационно-аналитическому управлению (Т.Я. Кожевникова):

2.1. обеспечить опубликование прямого и обратного переходных ключей между редакциями ОК 013-94 и ОК 013-2014 (СНС 2008) ОКОФ на официальном сайте Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии;

2.2. совместно с ФГУП "Стандартинформ" организовать на период до 1 января 2017 г. "горячую линию" для консультирования заинтересованных лиц по вопросам перехода на новую редакцию ОКОФ.

3. Контроль исполнения настоящего приказа возложить на заместителя Руководителя Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии Б.М. Потемкина.

Врио Руководителя
Б.М.ПОТЕМКИН

Вопрос: Для позиций ОКОФ ОК 013-94, которые в соответствии с определением основных фондов, приведенным в новом ОКОФ ОК 013-2014, не являются основными фондами, в графе "Наименование позиции" делается запись: "Не являются основными фондами". Это означает, что соответствие с такими позициями не устанавливается. Что делать с объектами, которые не являются основными фондами, с 01.01.2017 в налоговом учете, если по ним имеется значительная остаточная стоимость (1 млн руб. и более)? Продолжать ли амортизировать данное имущество для целей исчисления налога на прибыль?

Ответ: Новый Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст) (далее - Классификатор, ОК 013-2014 (СНС 2008)) организация должна применять в отношении объектов, приобретенных и поставленных на учет начиная с 01.01.2017. В отношении ранее приобретенных и поставленных на учет объектов основных средств, которые по новому Классификатору уже не относятся к основным фондам, амортизация продолжает начисляться в прежнем порядке до полного списания остаточной стоимости.

Обоснование: Для целей исчисления налога на прибыль амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.

Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ и с учетом Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной

Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (далее - Классификация основных средств) (п. 1 ст. 258 НК РФ).

Постановлением Правительства РФ от 07.07.2016 N 640 внесены изменения в Постановление Правительства РФ N 1. Указанные изменения вступили в силу с 01.01.2017. Приказом Росстандарта N 2018-ст принят и введен в действие новый классификатор - ОК 013-2014 (СНС 2008). Ранее утвержденный Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359 Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94 признан утратившим силу с 01.01.2017.

Как следует из Приказа Росстандарта от 21.04.2016 N 458 "Об утверждении прямого и обратного переходных ключей между редакциями ОК 013-94 и ОК 013-2014 (СНС 2008) Общероссийского классификатора основных фондов", в прилагаемых таблицах по ряду основных средств, которые в соответствии с определением основных фондов, приведенным в ОК 013-2014 (СНС 2008), не являются основными фондами, в графе "Наименование позиций" делается запись: "Не являются основными фондами". Это означает, что соответствие с такими позициями не устанавливается.

В отношении дальнейшего учета таких объектов, полагаем, следует учитывать позицию Минфина России. Так, в Письме Минфина России от 14.11.2016 N 03-03-06/1/66701 указано, что внесение изменений в Классификацию основных средств не является основанием для изменения налогоплательщиком срока полезного использования введенных в эксплуатацию объектов основных средств, установленного в соответствии с Классификацией основных средств, действовавшей на дату принятия к бухгалтерскому учету основных средств.

Также в Письме Минфина России от 08.11.2016 N 03-03-РЗ/65124 разъяснено следующее. В отношении основных средств, введенных в эксплуатацию после 01.01.2017, следует применять Классификацию основных средств для определения срока полезного использования в редакции Постановления Правительства РФ N 640. В отношении основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2017, применяется срок полезного использования, определенный налогоплательщиком при вводе их в эксплуатацию.

Таким образом, новый Классификатор применяется к основным средствам, которые поставлены организацией на учет только после 01.01.2017.

Следовательно, в отношении тех объектов, которые были поставлены на учет до 01.01.2017 и которые не являются основными фондами по новому Классификатору, необходимо продолжать начислять амортизацию в прежнем порядке до полного списания их остаточной стоимости в налоговом учете. Однако при приобретении таких объектов после 01.01.2017 необходимо учитывать положения нового Классификатора.

Е.С. Григоренко
Советник государственной
гражданской службы РФ
2 класса

10.03.2017

КАК СОЗДАТЬ И ИСПОЛЬЗОВАТЬ РЕЗЕРВ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ?

Для налогообложения прибыли сомнительным признается долг покупателя по оплате отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), если этот долг одновременно (п. 1 ст. 266 НК РФ, Письма Минфина от 27.05.2016 N 03-03-06/1/30504, от 23.05.2016 N 03-03-06/2/29297):

- не погашен в срок, установленный договором;

- не обеспечен залогом, или поручительством, или банковской гарантией (Письма Минфина от 28.06.2016 N 03-03-06/1/37721, от 10.07.2015 N 03-03-06/39756).

Долги заемщиков и поставщиков (по поставке товаров (работ, услуг) или по возврату аванса), а также долги по уплате договорных санкций и оплате переданных имущественных прав (требований) в налоговом учете сомнительными долгами не признаются (Письма Минфина от 23.06.2016 N 03-03-06/1/36577, от 01.02.2016 N 03-03-06/1/4148, от 29.09.2011 N 03-03-06/2/150, от 12.05.2009 N 03-03-06/1/318).

Порядок создания и использования резерва по сомнительным долгам в налоговом учете:

1. Укажите в налоговой учетной политике, что будете создавать этот резерв (Письмо УФНС по г. Москве от 20.06.2011 N 16-15/059211@.2).

2. Проведите инвентаризацию дебиторской и кредиторской задолженности на последнее число каждого отчетного (налогового) периода и оформите ее результаты актом (ИНВ-17) (п. 4 ст. 266 НК РФ, Письмо Минфина от 23.05.2016 N 03-03-06/2/29297).

3. На последнее число каждого отчетного (налогового) периода определите сумму резерва по формуле (п. 4 ст. 266 НК РФ, Письмо Минфина от 03.08.2010 N 03-03-06/1/517):

Долг, который учитывается при расчете резерва, уменьшается на кредиторскую задолженность перед тем же контрагентом (п. 1 ст. 266 НК РФ). То есть если контрагент должен вам 200 000 руб., а вы ему - 50 000 руб., то при расчете резерва учитывайте только разницу в сумме 150 000 руб. (200 000 руб. - 50 000 руб.).

Сумма резерва не может превышать норматив (п. 4 ст. 266 НК РФ).

Норматив на 31.12.2016 - 10% от выручки (без НДС) за 2016 г. (Письмо Минфина от 06.04.2015 N 03-03-06/4/19198).

Норматив на последнее число отчетных периодов 2017 г. - наибольшая из двух величин:

- 10% от выручки за 2016 г.;

- 10% от выручки за отчетный период, в котором вы создаете резерв.

4. На последнее число каждого отчетного (налогового) периода рассчитайте сумму отчислений в резерв по формуле (п. 5 ст. 266 НК РФ):

5. Дальнейшие ваши действия зависят от ситуации.

Ситуация 1. Рассчитанная сумма отчислений в резерв равна нулю. В этом случае в текущем отчетном (налоговом) периоде ничего делать не нужно.

Ситуация 2. Рассчитанная сумма отчислений в резерв - положительное число. Тогда сумму отчислений в резерв включите во внереализационные расходы на последнее число текущего отчетного (налогового) периода (пп. 7 п. 1 ст. 265, п. 3 ст. 266 НК РФ, Письмо Минфина от 23.05.2016 N 03-03-06/2/29297).

Ситуация 3. Рассчитанная сумма отчислений в резерв - отрицательное число. Тогда эту сумму надо включить во внереализационные доходы на последнее число текущего отчетного (налогового) периода (п. 7 ст. 250, п. 5 ст. 266 НК РФ).

6. При признании любого долга безнадежным списывайте его за счет резерва. Это относится и к безнадежным долгам, которые не участвовали в расчете резерва (Письмо Минфина от 17.07.2012 N 03-03-06/2/78). Во внереализационные расходы включайте только ту часть безнадежного долга, которая превышает резерв (пп. 2 п. 2 ст. 265, п. 5 ст. 266 НК РФ).

7. По состоянию на 31 декабря текущего года рассчитайте сумму резерва и отчислений в резерв в обычном порядке (п. 5 ст. 266 НК РФ).

Далее действуйте в зависимости от ситуации.

Ситуация 1. Организация продолжит формировать резерв по сомнительным долгам в следующем году. Тогда остаток резерва переносится на следующий год.

Ситуация 2. Принято решение не формировать резерв по сомнительным долгам в следующем году. В этом случае действовать надо так:

1) внесите изменения в налоговую учетную политику, указав, что со следующего года организация не формирует резерв по сомнительным долгам;

2) включите остаток резерва во внереализационные доходы текущего года.

Утвержден
Президиумом Верховного Суда
Российской Федерации
16 февраля 2017 года

ОБЗОР ПРАКТИКИ РАССМОТРЕНИЯ СУДАМИ ДЕЛ, СВЯЗАННЫХ С ПРИМЕНЕНИЕМ ОТДЕЛЬНЫХ ПОЛОЖЕНИЙ РАЗДЕЛА V.1 И СТАТЬИ 269 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Верховным Судом Российской Федерации проведено изучение материалов судебной практики и поступивших от судов вопросов, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодексе), устанавливающих правила налогового контроля за сделками, которые могут совершаться на рыночных условиях взаимозависимыми лицами, корректировки налоговых баз по таким сделкам.

Федеральным законом от 18.07.2011 N 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" начиная с 01.01.2012 часть первая НК РФ дополнена разделом V.1 "Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании". По этой причине к налоговым периодам после 01.01.2012 не применяются положения статей 20 и 40 Кодекса, ранее закреплявшие основания для признания лиц взаимозависимыми и устанавливавшие принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения.

Положения указанного раздела направлены на предотвращение вывода налоговой базы за пределы Российской Федерации, обеспечение справедливого и экономически обоснованного распределения налоговой базы между субъектами Российской Федерации. В связи с этим статья 105.3 Кодекса вводит правило, согласно которому в установленном разделом V.1 НК РФ случаях для целей налогообложения должны учитываться доходы (прибыль, выручка), которые не были получены налогоплательщиком вследствие его взаимозависимости с другим участником сделки.

В тех случаях, когда контролируемые в соответствии с разделом V.1 НК РФ сделки совершаются между российскими налогоплательщиками и налоговыми резидентами иностранных государств (трансграничные операции), следует учитывать, что отдельные нормы о корректировке налоговых баз по таким операциям также могут быть предусмотрены международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, заключенными Российской Федерацией.

В целях обеспечения единообразных подходов к разрешению споров, связанных с применением положений раздела V.1, пунктов 2 - 4 статьи 269 НК РФ, Верховным Судом Российской Федерации на основании статьи 126 Конституции Российской Федерации, статей 2 и 7 Федерального конституционного закона от 05.02.2014 N 3-ФКЗ "О Верховном Суде Российской Федерации" определены следующие правовые позиции.

1. Налоговый контроль за соответствием примененных налогоплательщиком цен рыночному уровню осуществляется непосредственно Федеральной налоговой службой России согласно разделу V.1 НК РФ и по общему правилу не может выступать предметом выездных и камеральных проверок, проводимых нижестоящими налоговыми инспекциями.

2. Если использование рыночных цен при исчислении налогов по отдельным операциям налогоплательщика предусмотрено главами части второй НК РФ, в этих целях налоговые инспекции вправе применять методы определения доходов (выручки, прибыли), предусмотренные главой 14.3 Кодекса.

В практике судов возник вопрос о праве налоговых инспекций на использование методов определения доходов (прибыли, выручки), установленных разделом V.1 НК РФ, в тех случаях, когда главами части второй Кодекса предусмотрено использование рыночных цен для исчисления налогов по отдельным операциям.

Так, возможность использования рыночных цен, определенных с учетом статьи 105.3 Кодекса, в качестве основы для определения налоговой базы предусмотрена главой 21 НК РФ "Налог на добавленную стоимость" - в целях исчисления этого налога при совершении товарообменных операций, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю, оплате труда в натуральной форме (пункт 2 статьи 154 Кодекса), главой 25 НК РФ "Налог на прибыль организаций" - в целях исчисления этого налога при безвозмездном получении имущества, работ или услуг, при получении налогоплательщиком доходов в натуральной форме (пункт 8 статьи 250 и пункты 4 - 6 статьи 274 Кодекса).

3. По общему правилу в случаях, не предусмотренных разделом V.1 НК РФ, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении. Несоответствие примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

Однако многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции.

4. Суд вправе признать лица взаимозависимыми для целей налогообложения в случаях, не указанных в пункте 2 статьи 105.1 НК РФ, если у контрагента налогоплательщика (взаимозависимых лиц контрагента) имелась возможность оказывать влияние на принимаемые налогоплательщиком решения в сфере его финансово-хозяйственной деятельности.

В судебной практике возник вопрос об обстоятельствах, которые должны учитываться при использовании судом предоставленного ему законом права на признание лиц взаимозависимыми для целей налогообложения.

Лица признаются взаимозависимыми в случаях, прямо предусмотренных пунктом 2 статьи 105.1 Кодекса, в частности, по основаниям, связанным с участием в капитале, осуществлением функций управления, служебной подчиненностью.

Помимо указанных формально-юридических признаков взаимозависимости пунктом 7 статьи 105.1 НК РФ суду предоставлено право признать лица взаимозависимыми по иным основаниям - если отношения между этими лицами содержательно (фактически) обладают признаками, указанными в пункте 1 статьи 105.1 Кодекса, то есть имеется иная возможность другого лица определять решения, принимаемые налогоплательщиком.

Разрешая вопрос о применении данной нормы, необходимо учитывать, что признание участников сделки взаимозависимыми в силу пункта 1 статьи 105.3, пункта 1 статьи 105.14 Кодекса имеет своей основной целью определение круга таких операций налогоплательщика, в отношении которых существует риск их совершения на коммерческих или финансовых влияющих на цену условиях, отличных от тех, которые бы имели место в отношениях между независимыми друг от друга контрагентами, действующими самостоятельно и на строго предпринимательских началах, то есть в своих собственных экономических интересах.

5. Взаимозависимость участников сделки может являться основанием для корректировки их доходов (прибыли, выручки) по правилам раздела V.1 НК РФ, если в отношении этой сделки соблюдается вся совокупность условий, при наличии которых она признается контролируемой.

На основании подпункта 1 пункта 1 статьи 105.14 Кодекса к сделкам, совершенным между взаимозависимыми лицами, может быть приравнена совокупность сделок по реализации товаров (работ, услуг), совершаемых с участием (при посредничестве) лиц, не являющихся взаимозависимыми, если такие лица в этой совокупности сделок выполняют только функцию по организации реализации товаров (работ, услуг).

Поскольку указанная в подпункте 1 пункта 1 статьи 105.14 НК РФ совокупность сделок приравнивается к сделкам, совершенным между соответствующими взаимозависимыми лицами, то в отношении этой совокупности должны соблюдаться общие условия, при наличии которых такие сделки признавались бы контролируемыми, будучи совершенными между взаимозависимыми лицами.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 9 января 2017 г. N СД-4-3/61@

ОБ ИЗМЕНЕНИИ ПОРЯДКА
УЧЕТА УБЫТКОВ ПРОШЛЫХ НАЛОГОВЫХ ПЕРИОДОВ

Федеральная налоговая служба сообщает, что согласно Федеральному закону от 30.11.2016 N 401-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации", начиная с первого отчетного периода 2017 года, изменяется порядок учета убытков прошлых налоговых периодов при исчислении налога на прибыль организаций.

Согласно пункту 2.1 статьи 283 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 30.11.2016 N 401-ФЗ) (далее - Кодекс) в отчетные (налоговые) периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020

года налоговая база по налогу за текущий отчетный (налоговый) период, исчисленная в соответствии со статьей 274 Кодекса, не может быть уменьшена на сумму убытков, полученных в предыдущих налоговых периодах, более чем на 50 процентов.

Указанное ограничение не распространяется на налоговые базы, к которым применяются пониженные налоговые ставки, установленные пунктами 1.2, 1.5, 1.5-1, 1.7, 1.8, 1.10 статьи 284 и пунктами 6 и 7 статьи 288.1 Кодекса для организаций:

- резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций - резидентов туристско-рекреационных особых экономических зон, объединенных решением Правительства Российской Федерации в кластер;

- участников региональных инвестиционных проектов;
- участников свободной экономической зоны;
- резидентов территорий опережающего социально-экономического развития;
- резидентов свободного порта Владивосток;
- участников Особой экономической зоны в Магаданской области;
- резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области.

Кроме того, снято ограничение по осуществлению налогоплательщиками переноса убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Однако согласно пункту 16 статьи 13 Федерального закона от 30.11.2016 N 401-ФЗ положения статьи 283 Кодекса (в редакции данного Федерального закона) применяются в отношении убытков, полученных налогоплательщиками за налоговые периоды, начинающиеся с 1 января 2007 года.

Учитывая изложенное, в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, форма и порядок заполнения которой утверждены приказом ФНС России от 19.10.2016 N ММВ-7-3/572@), показатели строк 110 Листа 02 и 010, 040 - 130, 150 Приложения N 4 к Листу 02, строки 080 Листа 05 и строк 460, 470 и 500, 510 Листа 06 формируются с учетом названных выше изменений, внесенных в Кодекс Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ.

Соответственно, в Приложении N 4 к Листу 02 показатель по строке 150 "Сумма убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу за отчетный (налоговый) период - всего" не может быть больше 50 процентов показателя по строке 140 "Налоговая база за отчетный (налоговый) период". В Листе 06 показатели строк 470 и 510 "Сумма убытка, признаваемая в отчетном (налоговом) периоде в целях налогообложения" не могут быть больше 50 процентов показателей, соответственно, по строке 450 "Налоговая база от вложений в ценные бумаги, не обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг" и по строке 490 "Налоговая база от осуществления других инвестиций".

В остатках непоперенесенных убытков на начало налогового периода (строки 010, 040 - 130 Приложения N 4 к Листу 02 и строки 460, 500 Листа 06) могут быть учтены убытки, полученные налогоплательщиками начиная с убытков за 2007 год.

В налоговой декларации по налогу на прибыль иностранной организации (форма которой утверждена приказом МНС России от 05.01.2004 N БГ-3-23/1) сумма убытков, уменьшающих налоговую базу за текущий отчетный (налоговый) период, указывается по строке F "Совокупная сумма переносимого убытка (по отдельному расчету)" (код строки 300) раздела 5 с учетом применения новых положений статьи 283 Кодекса.

Доведите данное сообщение до подведомственных налоговых органов и до налогоплательщиков.

Государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

Статья 15.11. Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности

(в ред. Федерального закона от 30.03.2016 N 77-ФЗ)

1. Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, -

влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пяти тысяч до десяти тысяч рублей.

2. Повторное совершение административного правонарушения, предусмотренного частью 1 настоящей статьи,

- влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от десяти тысяч до двадцати тысяч рублей или дисквалификацию на срок от одного года до двух лет.

Примечания:

1. Под грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, понимается:

занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10 процентов вследствие искажения данных бухгалтерского учета;

искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 процентов;

регистрация не имевшего места факта хозяйственной жизни либо мнимого или притворного объекта бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета;

ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;
составление бухгалтерской (финансовой) отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета;
отсутствие у экономического субъекта первичных учетных документов, и (или) регистров бухгалтерского учета, и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности, и (или) аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае, если проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным) в течение установленных сроков хранения таких документов.

Вопрос: О составлении налоговым органом протокола об административном правонарушении при выявлении нарушения требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 20 февраля 2017 г. N 03-02-08/9641

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение и в дополнение к письму от 17.11.2016 N 03-02-08/67567 сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 11.4 Регламента Министерства финансов Российской Федерации, если законодательством не установлено иное, Министерством 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 и по оценке конкретных хозяйствующих ситуаций.

Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" не предусмотрено осуществление налоговыми органами и иными государственными органами функций по контролю (надзору) за соблюдением экономическими субъектами единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленных указанным Федеральным законом.

В письме от 17.11.2016 N 03-02-08/67567 было сообщено о полномочиях налоговых органов проводить налоговые проверки и о целях этих проверок, для того, чтобы отметить, что контроль за соблюдением требований к бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности не является целью налоговых проверок.

Кроме того, в указанном письме было сообщено о предоставлении налоговым органам права составлять протоколы об административных правонарушениях, предусмотренных статьей 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, для того, чтобы отметить следующее.

В случае если налоговым органом при выполнении его функции по осуществлению налогового контроля и проведению налоговой проверки будет выявлено грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, то в соответствии со статьей 28.3 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях налоговый орган уполномочен составить протокол об административном правонарушении, ответственность за которое установлена статьей 15.11 указанного Кодекса.

Таким образом, в отсутствие у налоговых органов полномочий по осуществлению контроля за соблюдением требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, и в одновременном наличии у этих органов полномочий по составлению протоколов о выявленных при реализации функций по налоговому контролю административных правонарушениях, предусмотренных статьей 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, никаких противоречий нет.

В ранее направленном письме противоречия также отсутствуют.

Поскольку разрешение вопросов правоприменительной практики отнесено к полномочиям налоговых органов, обращение было направлено в ФНС России для рассмотрения в пределах соответствующей компетенции.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

20.02.2017

Статья 312. Специальные положения (Редакция с 1 января 2017 года)

1. При применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация, имеющая фактическое право на получение дохода, должна предоставить налоговому агенту, выплачивающему такой доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. В случае, если такое подтверждение составлено на иностранном языке, налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык. Помимо этого иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, для применения положений международных договоров Российской Федерации, подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

Предоставление иностранной организацией, имеющей фактическое право на получение дохода, указанных подтверждений налоговому агенту, выплачивающему доход, до даты выплаты дохода, в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, является основанием для освобождения такого дохода от удержания налога у источника выплаты или удержания налога у источника выплаты по пониженным ставкам.

3. В случае, если налоговый агент, выплачивающий доход, удержал налог с дохода иностранной организации без применения пониженных ставок (освобождений от налогообложения), предусмотренных международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения, либо налог с дохода иностранной организации

был исчислен и уплачен по итогам проведения мероприятий налогового контроля, сумма такого налога признается суммой излишне уплаченного налога, а лицо, имеющее фактическое право на получение этого дохода, вправе обратиться за зачетом (возвратом) этого налога в порядке, установленном настоящим Кодексом, с предоставлением документов, указанных в настоящей статье, в налоговый орган по месту нахождения налогового агента.
(п. 3 в ред. Федерального закона от 15.02.2016 N 32-ФЗ)

Вопрос: О документах, подтверждающих фактическое право иностранной организации на получение дохода в целях применения пониженной ставки по налогу на прибыль, установленной международным договором РФ.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМА

от 20 февраля 2017 г. N 03-08-05/9676, от 20 февраля 2017 г. N 03-08-05/9680

Департамент налоговой и таможенной политики в связи с письмом в отношении применения положений налогового законодательства Российской Федерации сообщает следующее.

Федеральным законом от 15.02.2016 N 32-ФЗ в пункт 1 статьи 312 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) внесены изменения, согласно которым с 1 января 2017 года при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация помимо подтверждения постоянного местонахождения в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор по вопросам налогообложения, должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

Согласно статье 7 Кодекса если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях Кодекса и применения международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения признается лицо, которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, либо контроля над организацией, либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться этим доходом, либо лицо, в интересах которого иное лицо правомочно распоряжаться таким доходом. При определении лица, имеющего фактическое право на доходы, учитываются функции, выполняемые лицами, указанными в пункте 1 статьи 312 Кодекса, а также принимаемые ими риски.

То есть при применении международных соглашений в части предоставления права на использование льгот (пониженных ставок и освобождений) при налогообложении пассивных видов доходов от источников в Российской Федерации необходимо оценить, является ли лицо, претендующее на применение льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных соглашением, фактическим получателем соответствующего дохода.

Для признания лица в качестве фактического получателя дохода необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, но это лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, которое фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу.

При определении фактического получателя дохода для целей применения пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, могут приниматься во внимание следующие документы (информация):

1) документы (информация), подтверждающие (опровергающие) наличие у получателя дохода права усмотрения в отношении распоряжения и пользования полученным доходом, в том числе:

документы, подтверждающие (опровергающие) наличие договорных или иных юридических обязательств перед третьими лицами (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения), ограничивающих права получателя дохода при использовании полученных доходов в целях извлечения выгоды от альтернативного использования;

документы, подтверждающие (опровергающие) предопределенность последующей передачи получателем дохода денежных средств третьим лицам (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения);

2) документы (информация), подтверждающие возникновение у получателя дохода, местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, налоговых обязательств, подлежащих уплате, наличие которых подтверждает отсутствие экономии на налоге у источника в Российской Федерации при последующей передаче полученных денежных средств третьими лицами (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения);

3) документы (информация), подтверждающие осуществление получателем дохода в государстве (территории), местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, фактической предпринимательской деятельности.

По нашему мнению, отсутствие в Кодексе упоминания о конкретных документах, необходимых для определения фактического получателя дохода, свидетельствует о том, что законодатель не ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

Вопрос: Российская организация получила денежный заем от иностранной организации, зарегистрированной в США, не имеющей постоянного представительства в РФ. Обязана ли российская организация при выплате процентов по договору займа удержать и перечислить в бюджет РФ налог на прибыль, а также подать налоговый расчет о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов в РФ?

Ответ: Российская организация, выплачивающая процентный доход по договору займа иностранному юридическому лицу, не удерживает с него налог на прибыль как налоговый агент при надлежащем подтверждении иностранной организацией постоянного местонахождения в США.

При этом такие доходы подлежат отражению в налоговом расчете, представляемом налоговыми агентами - российскими организациями по месту нахождения в налоговый орган в РФ.

Обоснование: Доходы иностранных организаций, полученные от источников в Российской Федерации, которые определяются в соответствии со ст. 309 Налогового кодекса РФ, признаются объектом налогообложения по налогу на прибыль (п. 3 ст. 247 НК РФ).

Доход от долговых обязательств российских организаций, полученный иностранной организацией, не связанный с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, относится к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежит обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов (пп. 3 п. 1 ст. 309 НК РФ). Такой доход исчисляется и удерживается российской организацией, выплачивающей доход иностранной организации, при каждой выплате доходов, указанных в п. 1 ст. 309 (п. 1 ст. 310 НК РФ).

К доходам в виде процентов применяется налоговая ставка в размере 20% (абз. 4 п. 1 ст. 310, пп. 1 п. 2 ст. 284 НК РФ).

Если международным договором Российской Федерации установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ, то применяются правила и нормы международных договоров (ст. 7 НК РФ).

Между РФ и США заключен Договор от 17.06.1992 "Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал" (далее - Договор).

Согласно ст. 11 Договора проценты, возникающие в одном договаривающемся государстве (в РФ) и выплачиваемые лицу с постоянным местонахождением в другом договаривающемся государстве (в США), могут облагаться налогом только в этом другом договаривающемся государстве (в США).

Термин "проценты" означает доход от долговых требований любого вида (кроме дивидендов): доход от правительственных ценных бумаг, облигаций и долговых обязательств, включая премии и выигрыши, относящиеся к таким ценным бумагам, облигациям и долговым обязательствам, а также любой другой доход, который рассматривается законодательством государства, в котором возникает доход, как доход от предоставленных в ссуду сумм.

Соответственно, если российская организация выплачивает процентный доход иностранному юридическому лицу, зарегистрированному в США и не имеющему постоянного представительства в РФ, удерживать с него налог на прибыль как налоговый агент она не должна.

При этом иностранная организация, зарегистрированная в США, должна представить российской организации, выплачивающей доход, подтверждение постоянного местонахождения в США, заверенное министром финансов или его уполномоченным представителем, до даты выплаты дохода.

Если данное подтверждение составлено на иностранном языке, то представляется также перевод на русский язык (п. 1 ст. 312 НК РФ, пп. "h" п. 1 ст. 3 Договора).

Документами, подтверждающими резидентство американских компаний, являются формы 6166, выданные региональными отделениями Службы внутренних доходов (СВД) США (Письма ФНС России от 12.05.2005 N 26-2-08/5988, Минфина России от 02.02.2011 N 03-08-05/2, от 01.04.2010 N 03-08-05/1, от 15.06.2012 N 03-08-05). Указанные документы принимаются без апостиля и консульской легализации (Письмо ФНС России N 26-2-08/5988, Постановление ФАС Московского округа от 03.12.2013 N Ф05-14831/2013 по делу N А40-170730/2012).

Следовательно, процентный доход, выплаченный российской организацией по договору займа иностранной организации, не облагается налогом в Российской Федерации при условии соответствующего подтверждения о том, что местом постоянного нахождения иностранной организации являются США.

В случае непредставления иностранной организацией российской организации подтверждения своего постоянного местопребывания исчисление и удержание налога производятся в порядке, установленном ст. 309 НК РФ.

Российская организация по итогам отчетного (налогового) периода в сроки, установленные для представления налоговых расчетов ст. 289 НК РФ, предоставляет информацию о суммах выплаченных иностранным организациям

доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период в налоговый орган по месту своего нахождения (п. 4 ст. 310 НК РФ).

Приказом ФНС России от 02.03.2016 N ММВ-7-3/115@ утверждена форма налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов (далее - налоговый расчет), этим же Приказом утвержден и Порядок ее заполнения (далее - Порядок), а также формат представления налогового расчета в электронной форме.

Согласно п. 1.1 Порядка налоговый расчет составляется и представляется российскими организациями по налогу на прибыль, выплачивающими иностранным организациям доходы от источников в Российской Федерации.

В соответствии с п. 8.15 Порядка по строке 160 "Основание применения пониженной ставки налога или освобождения от исчисления и удержания налога" подраздела 3.2 разд. 3 налогового расчета указывается освобождение конкретного дохода, указанного по строке 040, от налогообложения в Российской Федерации.

Таким образом, выплачиваемые иностранной организации процентные доходы по договору займа, не подлежащие налогообложению в Российской Федерации на основании международного договора, подлежат отражению в налоговом расчете, представляемом налоговыми агентами - российскими организациями. Данный вывод подтвержден Письмами Минфина России от 10.10.2016 N 03-08-05/58776, от 30.09.2016 N 03-08-13/56982.

С.М. Дмитричева
ЗАО "Сплайн-Центр"

Региональный информационный центр
Сети КонсультантПлюс

02.02.2017

Вопрос: Об учете технологических потерь при производстве (транспортировке) для целей налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 16 февраля 2017 г. N 03-03-06/1/8847

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо и сообщает, что в соответствии с Регламентом Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15.06.2012 N 82н, в Министерстве финансов Российской Федерации, если законодательством не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что согласно положениям главы 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ). В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются любые экономически обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

На основании подпункта 3 пункта 7 статьи 254 НК РФ к материальным расходам в целях налогообложения прибыли организаций приравниваются технологические потери при производстве и (или) транспортировке. Технологическими потерями признаются потери при производстве и (или) транспортировке товаров (работ, услуг), обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и (или) процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья.

Учитывая технологические особенности собственного производственного цикла и процесса транспортировки, налогоплательщики могут определять нормативы образования безвозвратных отходов каждого конкретного вида сырья и материалов, используемых в производстве. Данные нормативы могут быть установлены, в частности, технологическими картами, сметами технологического процесса или иными аналогичными документами, являющимися внутренними документами, которые разрабатываются специалистами организации, контролирующими технологический процесс (например, технологами), и утверждаются уполномоченными лицами организации.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

16.02.2017

Вопрос: Об исполнении обязанности налогоплательщика по уплате налогов, сборов и страховых взносов иными лицами.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 17 марта 2017 г. N ЗН-3-1/1850@

Федеральная налоговая служба рассмотрела обращение и сообщает следующее.

В соответствии с изменениями, внесенными в пункт 1 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ, налогоплательщикам разрешена уплата налогов, сборов, страховых взносов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации иными лицами.

В целях обеспечения правильного учета налоговых платежей, перечисленных иным лицом, разработаны Правила указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации, согласно которым плательщики налоговых платежей, страховых взносов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации указывают в полях:

- "ИНН" плательщика - значение ИНН плательщика, чья обязанность по уплате налоговых платежей, страховых взносов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации исполняется;
- "КПП" плательщика - значение КПП плательщика, чья обязанность по уплате налоговых платежей, страховых взносов и иных платежей бюджетную систему Российской Федерации исполняется;
- "Плательщик" - информация о плательщике, осуществляющем платеж.

Для физических лиц - фамилия, имя, отчество физического лица, исполняющего обязанность плательщика по уплате платежей в бюджетную систему Российской Федерации.

При этом в поле "Назначение платежа" указываются ИНН и КПП (для физических лиц только ИНН) лица, осуществляющего платеж, и наименование (Ф.И.О.) плательщика, чья обязанность исполняется. Для выделения информации о плательщике используется знак "/". Данные реквизиты указываются в первых позициях по отношению к иной дополнительной информации, указываемой в поле "Назначение платежа".

В поле "101" - "Статус плательщика" указывается статус того лица, чья обязанность по уплате налоговых платежей, страховых взносов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации исполняется.

Данные положения учтены в проекте приказа по внесению изменений в Правила указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации, утвержденные приказом Минфина России от 12 ноября 2013 года N 107н.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Н.С.ЗАВИЛОВА

17.03.2017

Вопрос: О применении НДС комиссионером, применяющим УСН, при реализации от своего имени товаров комитента.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 27 июня 2016 г. N 03-07-11/37290

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость комиссионером, применяющим упрощенную систему налогообложения, реализующим от своего имени товары комитента, применяющего общую систему налогообложения, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Порядок составления счетов-фактур комиссионерами (агентами), реализующими товары (работы, услуги), имущественные права комитента, применяющего общую систему налогообложения, от своего имени установлен Правилами заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 (далее - Правила).

Согласно данному порядку указанные комиссионеры (агенты) составляют покупателю счета-фактуры по реализуемым товарам (работам, услугам) на основании счетов-фактур, полученных от комитента. Исключений в отношении комиссионеров (агентов), применяющих упрощенную систему налогообложения, указанными Правилами не установлено.

В соответствии с пунктом 3.1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики, в том числе не являющиеся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров, предусматривающих реализацию и (или) приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав от имени комиссионера (агента), обязаны вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности. При этом обязанности по ведению книги покупок, книги продаж, представлению декларации по налогу на добавленную стоимость, а также уплате налога на добавленную стоимость, выделенного комиссионером в счетах-фактурах, составляемых при реализации товара, у комиссионера не возникает.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

27.06.2016

Вопрос: Об НДС при реализации российским комиссионером по поручению армянского комитента товаров, ввезенных в РФ из Армении.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 22 июня 2016 г. N СД-4-3/11091

Федеральная налоговая служба в связи с обращением рассмотрела письмо по вопросу, касающемуся взимания налога на добавленную стоимость (далее - НДС) по товарам, импортируемым на территорию Российской Федерации с территории Республики Армения и реализуемым через российскую организацию - комиссионера, и сообщает следующее.

Порядок применения НДС во взаимной торговле государств - членов Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС) регламентируется Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющимся приложением N 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 (далее - Протокол).

На основании пункта 13 раздела III Протокола взимание косвенных налогов по товарам, импортируемым на территорию одного государства - члена ЕАЭС с территории другого государства - члена ЕАЭС, осуществляется налоговым органом государства - члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары, по месту постановки на учет налогоплательщиков - собственников товаров, включая налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения, в том числе с учетом особенностей, предусмотренных пунктами 13.1 - 13.5 Протокола.

При этом для целей раздела III Протокола собственником товаров признается лицо, которое обладает правом собственности на товары или к которому переход права собственности на товары предусматривается договором (контрактом).

Пунктом 13.3 раздела III Протокола установлено, что, если товары реализуются налогоплательщиком одного государства - члена ЕАЭС через комиссионера, поверенного или агента налогоплательщику другого государства - члена ЕАЭС и импортируются с территории первого государства - члена ЕАЭС, уплата косвенных налогов осуществляется налогоплательщиком государства - члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары, - собственником товаров либо, если это предусмотрено законодательством государства - члена ЕАЭС, - комиссионером, поверенным или агентом.

Согласно пункту 3 раздела II Протокола место реализации товаров в общем случае определяется в соответствии с законодательством государств - членов ЕАЭС.

Порядок определения места реализации товаров в целях применения НДС в Российской Федерации установлен нормами статьи 147 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс), согласно которым местом реализации товаров признается территория Российской Федерации, если товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации.

Таким образом, если в момент отгрузки товар находится за пределами территории Российской Федерации, то местом реализации такого товара территория Российской Федерации не признается.

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Налогового кодекса объектом налогообложения НДС признаются операции по реализации товаров на территории Российской Федерации.

С учетом изложенного территория Российской Федерации местом реализации товаров, ввезенных с территории Республики Армения на территорию Российской Федерации, не признается и реализация российской организацией - комиссионером по поручению армянской организации - комитента на основе договора комиссии на территории Российской Федерации товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации с территории Республики Армения, объектом налогообложения НДС в Российской Федерации не является. Уплата НДС при таком импорте товаров осуществляется налогоплательщиками - собственниками товаров, приобретающими эти товары через комиссионера, в порядке, установленном разделом III Протокола.

Государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

22.06.2016

Вопрос: О выставлении счетов-фактур и ведении журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур комиссионером при реализации физлицам товаров комитента.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 апреля 2016 г. N 03-07-09/19563

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросам выставления счетов-фактур и ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации комиссионером от своего имени товаров комитента физическим лицам сообщает.

В соответствии с пунктом 7 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования, установленные пунктами 3 и 4

данной статьи, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Принимая во внимание, что физические лица не являются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость и этот налог к вычету не принимают, при осуществлении указанных операций счета-фактуры физическим лицам не выставляются.

Согласно пункту 1 Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур ведется налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в случае выставления и (или) получения счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии, агентских договоров.

Поскольку при реализации товаров физическим лицам счета-фактуры не выставляются, при осуществлении таких операций журнал учета выставленных счетов-фактур не ведется.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

06.04.2016

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

Вопрос: О заполнении части 1 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации комиссионером от своего имени товаров комитента организациям и физлицам.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 апреля 2015 г. N 03-07-11/23546

В связи с письмом по вопросам ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации комиссионером от своего имени товаров комитента организациям и физическим лицам Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

Согласно пункту 3 Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - Правила), утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, счета-фактуры, составленные на бумажном носителе или в электронном виде, подлежат единой регистрации в хронологическом порядке в части 1 "Выставленные счета-фактуры" журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур (далее - журнал учета) по дате их выставления. В связи с этим счета-фактуры, выставленные покупателю комиссионером, реализующим от своего имени товары, подлежат регистрации в части 1 журнала учета в хронологическом порядке по дате их выставления.

В соответствии с подпунктом "м" пункта 7 Правил при заполнении графы 12 части 1 журнала учета комиссионером, реализующим товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени покупателю, указываются номер и дата счета-фактуры, выставленного комиссионеру продавцом-комитентом. При этом данные сведения переносятся из графы 4 части 2 "Полученные счета-фактуры" журнала учета, в котором полученные счета-фактуры подлежат единой регистрации в хронологическом порядке по дате их получения.

Таким образом, при получении счета-фактуры комиссионером от комитента после завершения налогового периода, в котором был выставлен счет-фактура комиссионером покупателю, счет-фактура, полученный от комитента, регистрируется в графе 4 части 2 журнала учета в периоде получения, а в графу 12 части 1 журнала учета необходимо внести уточнения за тот налоговый период, в котором был зарегистрирован счет-фактура, выставленный комиссионером, и указать номер и дату счета-фактуры комитента из графы 4 части 2 журнала учета текущего налогового периода.

После внесения изменений в часть 1 журнала учета налогоплательщику следует представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за соответствующий налоговый период.

Что касается реализации товаров физическим лицам, то в соответствии с пунктом 7 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания требования, установленные пунктами 3 и 4 данной статьи, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Согласно пункту 1 Правил журнал учета ведется налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, в том числе исполняющими обязанности налоговых агентов, и лицами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, в случае выставления и (или) получения счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров.

Поскольку счета-фактуры при реализации за наличный расчет товаров физическим лицам не выставляются, журнал учета в части операций по реализации товаров в рамках договоров комиссии физическим лицам за наличный расчет не ведется.

Одновременно сообщаем: при неотражении в графе 12 части 1 журнала учета комиссионером номера и даты счета-фактуры, выставленного комиссионеру продавцом-комитентом, необходимо иметь в виду, что согласно пункту 8.1 статьи 88 Кодекса при выявлении противоречий между сведениями об операциях, содержащимися в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, либо при выявлении несоответствия сведений об операциях, содержащихся в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной налогоплательщиком, сведениям об указанных операциях, содержащимся в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной в налоговый орган другим налогоплательщиком, или в журнале учета, представленном в налоговый орган лицом, на которое в соответствии с главой 21 Кодекса возложена соответствующая обязанность, в случае, если такие противоречия, несоответствия свидетельствуют о занижении суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, либо о завышении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, налоговый орган также вправе истребовать у налогоплательщика счета-фактуры, первичные и иные документы, относящиеся к указанным операциям.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
И.В. ТРУНИН

24.04.2015

Вопрос: О принятии комитентом к вычету НДС, уплаченного комиссионером при ввозе товаров в РФ.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 12 апреля 2017 г. N 03-07-08/21708

В связи с письмом по вопросу вычета у комитента налога на добавленную стоимость, уплаченного комиссионером, приобретающим технологическое оборудование по поручению комитента, таможенному органу при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории подлежат вычету в случае использования ввезенных товаров для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость, в порядке, предусмотренном статьей 172 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 172 Кодекса установлено, что при ввозе товаров на территорию Российской Федерации вычеты сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога.

Согласно подпункту "е" пункта 6 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, при отражении в книге покупок, предназначенной для определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету, суммы налога, уплаченной при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, в графе 3 "Номер и дата счета-фактуры продавца" указывается номер таможенной декларации на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации.

Таким образом, документом, служащим основанием для принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, является таможенная декларация на товары, ввозимые в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории.

В соответствии с пунктом 1 статьи 990 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента.

Учитывая изложенное, в случае уплаты таможенным органам налога на добавленную стоимость комиссионером, приобретающим технологическое оборудование по поручению комитента, налог принимается к вычету у комитента после принятия на учет приобретенных товаров, на основании документов, подтверждающих уплату налога агентом, а также таможенной декларации (ее копии) на ввозимые товары, полученной от комиссионера.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Вопрос: О выставлении счетов-фактур и ведении журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур комиссионером при реализации физлицам товаров комитента.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 апреля 2016 г. N 03-07-09/19563

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросам выставления счетов-фактур и ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации комиссионером от своего имени товаров комитента физическим лицам сообщает.

В соответствии с пунктом 7 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования, установленные пунктами 3 и 4 данной статьи, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Принимая во внимание, что физические лица не являются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость и этот налог к вычету не принимают, при осуществлении указанных операций счета-фактуры физическим лицам не выставляются.

Согласно пункту 1 Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур ведется налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в случае выставления и (или) получения счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии, агентских договоров.

Поскольку при реализации товаров физическим лицам счета-фактуры не выставляются, при осуществлении таких операций журнал учета выставленных счетов-фактур не ведется.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

06.04.2016