

Методический материал к семинару:
**Налоговая отчетность за первое полугодие 2013 года, изменения в
налоговое законодательство с 1 июля 2013 года.**

Статья 1, Федеральный закон от 05.04.2013 N 39-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 4 Федерального закона "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения"

1) в статье 154:

а) **дополнить** пунктом 2.1 следующего содержания:

"2.1. Выплата (предоставление) продавцом товаров (работ, услуг) их покупателю премии (поощрительной выплаты) за выполнение покупателем определенных условий договора поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг), включая приобретение определенного объема товаров (работ, услуг), не уменьшает для целей исчисления налоговой базы продавцом товаров (работ, услуг) (и применяемых налоговых вычетов их покупателем) стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), за исключением случаев, когда уменьшение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) на сумму выплачиваемой (предоставляемой) премии (поощрительной выплаты) предусмотрено указанным договором.";

б) **пункт 10** изложить в следующей редакции:

"10. Изменение в сторону увеличения стоимости (без учета налога) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе из-за увеличения цены (тарифа) и (или) увеличения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, учитывается при определении налогоплательщиком налоговой базы за налоговый период, в котором были составлены документы, являющиеся основанием для выставления корректировочных счетов-фактур в соответствии с пунктом 10 статьи 172 настоящего Кодекса.";

Пункт 2 статьи 1 вступает в силу с 1 июля 2013 года (пункт 2 статьи 5 данного документа).

2) в пункте 5.2 статьи 169:

абзац второй изложить в следующей редакции:

"Налогоплательщик вправе составить единый корректировочный счет-фактуру на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, указанных в двух и более счетах-фактурах, составленных этим налогоплательщиком ранее.";

ВАС РФ подтвердил правомерность указания сведений о продавце, а не о посреднике при перевыставлении последним принципалу (комитенту) счетов-фактур

Решение ВАС РФ от 25.03.2013 N 153/13

Организация обратилась в ВАС РФ с заявлением о признании абз. 3 подп. "в" п. 1 разд. II Приложения N 1 к Постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 не соответствующим ст. 169 НК РФ. Согласно оспариваемой норме при выставлении счетов-фактур принципалу (комитенту) посредник (агент или комиссионер), приобретающий от своего имени товары, работы, услуги или имущественные права, указывает полное или сокращенное наименование продавца, являющегося юрлицом, либо фамилию, имя и отчество продавца - индивидуального предпринимателя. По мнению заявителя, данное положение исключает возможность указания в счетах-фактурах, выставляемых покупателю, сведений о посреднике, что может привести к возникновению претензий со стороны инспекции и создать для покупателя препятствия к получению вычетов.

Однако ВАС РФ признал оспариваемое **положение** соответствующим Налоговому кодексу РФ. Суд исходил из следующего. Как прямо указано в п. 1 ст. 168 НК РФ, дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг, имущественных прав) продавец обязан предъявить покупателю соответствующие суммы НДС, которые продавец по итогам налогового периода перечисляет в бюджет. Таким образом, несмотря на то что сумму НДС продавцу уплачивает покупатель, ответственным за перечисление налога в бюджет признается продавец, то есть именно он является плательщиком налога. Согласно п. 1 ст. 169 НК РФ счет-фактура - это документ, служащий основанием для принятия покупателем НДС к вычету. Если в счете-фактуре, направляемом посредником принципалу или комитенту, будут указаны сведения об агенте (комиссионере) вместо информации о продавце, то факт уплаты НДС продавцом установить будет невозможно. В свою очередь, для покупателя это может стать препятствием при применении вычета и получении из бюджета соответствующих сумм налога.

Кроме того, ВАС РФ указал, что независимо от наличия посредника товар (работа, услуга, имущественное право) в любом случае приобретает за счет средств покупателя, к которому от продавца переходит право собственности. Оспариваемое положение фактически повторяет норму подп. 2 п. 5 ст. 169 НК РФ, согласно которой в счете-фактуре указываются наименования, адреса и идентификационные номера продавца и покупателя. При этом обязательного отражения информации о посреднике не предусмотрено. Таким образом, ВАС РФ пришел к выводу о соответствии оспариваемого **положения** Налоговому кодексу РФ.

Следует отметить, что Минфин России неоднократно указывал на возможность отражения в счете-фактуре дополнительной информации (см., например, Письма от 30.10.2012 N 03-07-09/146, от 12.09.2012 N 03-07-14/88, от 04.09.2012 N 03-07-08/264). В связи с этим во избежание споров с налоговыми органами при перевыставлении принципалу или комитенту счетов-фактур по приобретенным от своего имени товарам (работам, услугам, имущественным правам) посреднику следует отражать сведения об агентском

договоре или договоре комиссии, в соответствии с которым он действует. Такую точку зрения разделяет и финансовое ведомство ([Письмо](#) от 21.06.2012 N 03-07-15/66).

Вопрос: Подпунктом "б" п. 5 ст. 1 Федерального закона от 29.11.2012 N 206-ФЗ с 01.01.2013 отменяется п. 11 ст. 258 НК РФ, согласно которому одним из условий начисления амортизации по объектам недвижимости было документальное подтверждение передачи документов на государственную регистрацию. Одновременно изменена редакция п. 4 ст. 259 НК РФ.

Приведенные изменения вступают в силу с 01.01.2013. С какого момента в целях налога на прибыль необходимо начислять амортизацию по объектам, введенным в эксплуатацию до декабря 2012 г., документы на государственную регистрацию права собственности на которые будут подаваться в 2013 г.?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 28 февраля 2013 г. N 03-03-06/1/5793

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке начисления амортизации в отношении имущества, права на которое подлежат государственной регистрации, и сообщает следующее.

До 1 января 2013 г. [п. 11 ст. 258](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) было предусмотрено, что основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

При этом в силу [п. 1 ст. 258](#) Кодекса амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.

В соответствии с изменениями, внесенными Федеральным [законом](#) от 29.11.2012 N 206-ФЗ "О внесении изменений в главы 21 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 206-ФЗ), с 1 января 2013 г. [п. 11 ст. 258](#) Кодекса утратил силу.

При этом согласно [п. 4 ст. 259](#) Кодекса (в ред. Закона N 206-ФЗ) с 1 января 2013 г. начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации.

Указанные выше изменения, внесенные [Законом](#) N 206-ФЗ, вступили в силу с 1 января 2013 г. и не распространяются на основные средства, введенные в эксплуатацию до 1 января 2013 г.

Учитывая изложенное, по основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2013 г., права на которые подлежат государственной регистрации, применяется прежний порядок определения момента начала начисления амортизации (момент подачи документов на регистрацию указанных прав).

Одновременно сообщаем, что мнение Департамента, 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 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

28.02.2013

Решение ВАС РФ от 26.02.2013 N 16593/12

Содержащееся в [подп. 5 п. 3 ст. 170](#) НК РФ правило о восстановлении принятых к вычету сумм НДС в отношении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств, в случае их дальнейшего использования для осуществления операций, облагаемых по нулевой ставке согласно [п. 1 ст. 164](#) НК РФ, введено с 1 октября 2011 г. в соответствии с Федеральным [законом](#) от 19.07.2011 N 245-ФЗ.

Применение данной нормы вызвало у налогоплательщиков много вопросов, и на некоторые из них Минфин России ответил в [Письме](#) от 01.06.2012 N 03-07-15/56 (далее - Письмо), которое [Письмом](#) ФНС России от 14.06.2012 N ЕД-4-3/9782@ доведено до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков. Часть пояснений финансового ведомства ВАС РФ признал недействующими, поскольку они не основаны на нормах Налогового [кодекса](#) РФ.

Вопрос: О применении НДС и налога на прибыль при приобретении авиабилетов для проезда работников организации к месту командировки и обратно, если в данных авиабилетах сумма НДС отдельной строкой не выделена.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 10 января 2013 г. N 03-07-11/01

В связи с письмом по вопросам применения налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций при приобретении авиабилетов для проезда сотрудников организации к месту командировки и обратно в случае, если в этих авиабилетах сумма налога на добавленную стоимость отдельной строкой

не выделена, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно [п. 7 ст. 171 гл. 21](#) "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные по расходам на командировки, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, подлежат вычету при определении суммы налога на добавленную стоимость, уплачиваемой в бюджет.

[Пунктом 1 ст. 172](#) Кодекса установлено, что вычеты сумм налога производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при реализации товаров (работ, услуг), либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных [пп. 3, 6 - 8 ст. 171](#) Кодекса.

На основании [п. 18](#) Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137, при приобретении услуг по перевозке работников к месту служебной командировки и обратно в [книге покупок](#), предназначенной для определения сумм налога на добавленную стоимость, предъявляемых к вычету, регистрируются заполненные в установленном порядке бланки строгой отчетности (или их копии) с выделенной отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость, выданные работнику и включенные им в отчет о служебной командировке. При этом регистрация в [книге покупок](#) счетов-фактур, выставленных агентством, реализующим авиабилеты от имени транспортных компаний, нормами указанного [Постановления](#) не предусмотрена.

Согласно [п. 2](#) Приказа Минтранса России от 18.11.2006 N 134 "Об установлении формы электронного пассажирского билета и багажной квитанции в гражданской авиации" маршрут/квитанция электронного пассажирского билета и багажной квитанции (выписка из автоматизированной информационной системы оформления воздушных перевозок) является документом строгой отчетности и применяется для осуществления организациями и индивидуальными предпринимателями наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

Таким образом, при приобретении услуг по воздушной перевозке пассажиров, находящихся в служебной командировке, оформленных электронным билетом, при исчислении налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, к вычету принимается сумма налога, выделенная отдельной строкой в маршрут/квитанции электронного пассажирского билета, составленного автоматизированной информационной системой оформления воздушных перевозок и распечатанного на бумажном носителе.

Что касается налога на прибыль организаций, то согласно [пп. 12 п. 1 ст. 264 гл. 25](#) "Налог на прибыль организаций" Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на командировки, в частности расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы.

[Пункт 2 ст. 786](#) Гражданского кодекса Российской Федерации предусматривает, что заключение договора перевозки пассажира удостоверяется билетом. Форма билета устанавливается в порядке, предусмотренном транспортными уставами и кодексами.

В связи с изложенным для целей налогообложения прибыли расходы работодателя по оплате стоимости проезда работника к месту командировки и обратно следует учитывать в суммах, подтвержденных проездным документом. При этом если при приобретении услуг по воздушной перевозке пассажиров к месту служебной командировки и обратно в оформленных электронных билетах сумма налога на добавленную стоимость отдельной строкой не выделена, то вся сумма, указанная в этих билетах, включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании [пп. 12 п. 1 ст. 264](#) Кодекса.

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

10.01.2013

Вопрос: Каков порядок выставления и оформления поставщиками счетов-фактур при возврате товара покупателем, а также в случае, если поставщиком в счете-фактуре допущена техническая ошибка?

Ответ:

**УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ
ПО Г. МОСКВЕ**

ПИСЬМО

от 5 мая 2012 г. N 16-15/040329@

В соответствии с [пунктом 3 статьи 168](#) и [пунктом 10 статьи 172](#) Налогового кодекса РФ корректировочный счет-фактура выставляется покупателю при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в том числе в случае уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), при наличии документа (договора, соглашения, иного первичного документа), подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на такое изменение.

В этой связи в случае расхождения количества товаров, полученных покупателем, по сравнению с количеством, указанным продавцом в накладных и счетах-фактурах, и соответственно изменения стоимости отгруженных товаров в результате уточнения их количества продавцом выставляются корректировочные счета-фактуры.

[Постановлением](#) Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (далее - постановление N 1137) утверждены новые формы счета-фактуры (в том числе корректировочного), журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, а также книги продаж и книги покупок и правила их заполнения (ведения).

При возврате товаров, принятых покупателем на учет, необходимо руководствоваться [подпунктом "а" пункта 7](#) Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением N 1137, которым установлено, что в [части 1](#) журнала учета "Выставленные счета-фактуры" отражаются показатели счетов-фактур, выставленных покупателем продавцу при возврате продавцу принятых покупателем на учет

товаров. В связи с этим при возврате товаров, принятых покупателем на учет, счет-фактура по возвращаемым товарам выставляется покупателем. Соответственно в данном случае корректировочные счета-фактуры продавцом не выставляются.

Что касается возврата покупателем товаров, не принятых покупателем на учет, то в этом случае продавцу следует выставлять корректировочные счета-фактуры в порядке, установленном [постановлением](#) № 1137.

В случае если изменение стоимости и количества товаров (работ, услуг) произошло в результате исправления технической ошибки, возникшей при оформлении счета-фактуры в отношении отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), корректировочный счет-фактура продавцом не выставляется, а в счет-фактуру, выставленный при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг), вносятся исправления в порядке, установленном [пунктом 7](#) Правил.

Заместитель
руководителя Управления
советник государственной
гражданской службы 2-го класса
Н.В. Михайлова

Вопрос: О возможности выставления корректировочных счетов-фактур в целях НДС при реализации поставщиками товаров по предварительной цене, стоимость которых пересчитывается поставщиками после представления им отчетов покупателей о реализации этих товаров.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 31 января 2013 г. N 03-07-09/1894

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении корректировочных счетов-фактур при изменении цены товаров и сообщает следующее.

Согласно [п. 3 ст. 168](#) Налогового кодекса Российской Федерации продавцы выставляют покупателям корректировочные счета-фактуры при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав. В связи с этим при реализации поставщиками товаров по предварительной цене, стоимость которых пересчитывается поставщиками после представления им отчетов покупателей о реализации этих товаров, поставщикам возможно выставлять корректировочные 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 07.08.2007 № 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики
Н.А. КОМОВА

31.01.2013

Вопрос: О возможности выставления корректировочных счетов-фактур в целях НДС при реализации поставщиками товаров по предварительной цене, стоимость которых пересчитывается поставщиками после представления им отчетов покупателей о реализации этих товаров.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 31 января 2013 г. N 03-07-09/1894

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении корректировочных счетов-фактур при изменении цены товаров и сообщает следующее.

Согласно [п. 3 ст. 168](#) Налогового кодекса Российской Федерации продавцы выставляют покупателям корректировочные счета-фактуры при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав. В связи с этим при реализации поставщиками товаров по предварительной цене, стоимость которых пересчитывается поставщиками после представления им отчетов покупателей о реализации этих товаров, поставщикам возможно выставлять корректировочные 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 07.08.2007 № 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики
Н.А. КОМОВА

31.01.2013

Вопрос: О порядке ведения книги продаж при реализации товаров в розницу и книги покупок при возврате товаров, реализованных в розницу с применением ККТ и выдачей покупателю чека.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 3 августа 2012 г. N 03-07-09/107

В связи с письмом по вопросам ведения **книги продаж** при реализации товаров в розницу и **книги покупок** при возврате товаров сообщаем, что на основании **п. 1** Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137, при реализации товаров в розничной торговле в книге продаж регистрируются контрольные ленты контрольно-кассовой техники либо бланки строгой отчетности.

При возврате товаров, реализованных в режиме розничной торговли с использованием контрольно-кассовой техники и выдачей покупателю чека, по нашему мнению, в книге покупок продавца возможно регистрировать реквизиты расходного кассового ордера, выписанного при возврате денежных средств покупателю, подтверждающего прием и принятие на учет возвращенных товаров.

Одновременно сообщаем, что согласно **Положению** о Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики, утвержденному Приказом Минфина России от 11.07.2005 N 169, консультационные услуги по вопросам налогообложения Департаментом не оказываются.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
Н.А.КОМОВА

03.08.2012

Вопрос: О выставлении **корректировочных счетов-фактур по НДС при получении по почте продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав первичного документа, подтверждающего согласие покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.**

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 29 декабря 2012 г. N 03-07-09/168

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики по согласованию с ФНС России рассмотрел письмо по вопросу оформления корректировочных счетов-фактур при получении по почте продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав первичного документа, подтверждающего согласие покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, и сообщает следующее.

В соответствии с **п. 3 ст. 168** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней, считая со дня составления документов, указанных в **п. 10 ст. 172** Кодекса.

На основании **п. 10 ст. 172** Кодекса корректировочные счета-фактуры выставляются продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе из-за изменения цены (тарифа) и (или) изменения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.

В случае получения продавцом первичного документа, подтверждающего согласие покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, по почте корректировочный счет-фактура выставляется продавцом не позднее пяти календарных дней, считая со дня получения такого документа. При этом подтверждением даты получения документа может являться конверт с проставленным на нем штампом почтового отделения, через которое он получен.

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.

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

29.12.2012

Вопрос: О порядке заполнения **строки 16 корректировочного счета-фактуры по НДС при повторном изменении стоимости отгруженных товаров (работ, услуг).**

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральная налоговая служба в связи с Письмом Минфина России от 13.11.2012 N 03-07-15/143 в отношении рассмотрения обращения ОАО "Оборонэнергосбыт" по вопросу о порядке заполнения **строки 16** корректировочного счета-фактуры при повторном изменении стоимости отгруженных товаров (работ, услуг) сообщает мнение ФНС России по данному вопросу.

Согласно **абз. 3 п. 3 ст. 168** и **п. 10 ст. 172** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на указанное изменение.

На основании **п. 5.2 ст. 169** Кодекса в корректировочном счете-фактуре должны быть указаны, в частности:

- порядковый номер и дата составления счета-фактуры, по которому осуществляется изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

- разница между показателями счета-фактуры, по которому осуществляется изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, и показателями, исчисленными после изменения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.

Правила заполнения корректировочного счета-фактуры приведены в Приложении N 2, утвержденном Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (далее - Правила).

Так, согласно **п. п. 1 и 2** Правил в **строке 16** корректировочного счета-фактуры указываются номер и дата счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура, а при заполнении граф по **строке А** (до изменения) корректировочного счета-фактуры указываются соответствующие показатели граф счета-фактуры, к которому составляется корректировочный счет-фактура.

Поскольку корректировочный счет-фактура составляется на разницу между показателями до и после изменения стоимости, то при повторном изменении стоимости отгруженных товаров (работ, услуг) продавцом выставляется новый корректировочный счет-фактура, в который переносятся соответствующие данные из предыдущего корректировочного счета-фактуры. То есть в **строку А** (до изменения) повторного корректировочного счета-фактуры переносятся сведения, отражаемые по **строке Б** (после изменения) предыдущего корректировочного счета-фактуры.

В этой связи в **строке 16** корректировочного счета-фактуры, по мнению ФНС России, следует отражать номер и дату первого корректировочного счета-фактуры, к которому составляется второй корректировочный счет-фактура.

Однако в случае, если налогоплательщик указал в **строке 16** второго корректировочного счета-фактуры номер и дату первичного счета-фактуры, то в силу положений **абз. 2 п. 2 ст. 169** Кодекса ошибки в корректировочных 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.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса

Д.В.ЕГОРОВ

10.12.2012

Вопрос: О применении НДС в отношении премий (вознаграждений), выплачиваемых при реализации услуг продавцом покупателю, если договор поставки товаров содержит элементы других договоров, предусматривающих оказание данных услуг, перечисляемых продавцом продовольственных товаров покупателю за достижение определенного объема закупок товаров и продавцом непродовольственных товаров, а также выплачиваемых поставщиком товаров покупателю, если они непосредственно связаны с поставкой этих товаров.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 7 сентября 2012 г. N 03-07-11/364

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики по вопросам применения налога на добавленную стоимость в отношении премий (вознаграждений), выплачиваемых продавцом товаров их покупателю за достижение определенного договором объема закупок товаров, сообщает следующее.

В соответствии с **пп. 1 п. 1 ст. 146** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав.

Согласно **п. 1 ст. 154** Кодекса налоговая база по налогу на добавленную стоимость при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено Кодексом, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со **ст. 105.3** Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога на добавленную стоимость.

Учитывая изложенное, в случае если договор поставки товаров содержит элементы других договоров, предусматривающих оказание покупателем продавцу каких-либо услуг, за которые продавцом выплачиваются покупателю премии (вознаграждения), то налогообложение реализации этих услуг налогом на добавленную стоимость производится в общеустановленном порядке.

Что касается необходимости уменьшения стоимости ранее поставленных товаров на сумму выплаченной премии (вознаграждения), соответствующей корректировки налоговой базы по НДС у продавца и налоговых вычетов у покупателя товаров, то следует отметить, что подобное изменение стоимости зависит от условий выплаты таких премий (вознаграждений) продавцом покупателю, а также от категории товаров, при реализации которых выплачиваются премии (вознаграждения), поскольку по продовольственным и непродовольственным товарам применяются различные положения действующих нормативных правовых актов.

Пунктом 1 ст. 454 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что по договору купли-продажи продавец обязуется передать в собственность покупателю, а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него денежную сумму (цену). При этом на основании п. 3 данной статьи Гражданского кодекса Российской Федерации особенности купли и продажи товаров отдельных видов определяются законами и иными правовыми актами.

В соответствии с п. 4 ст. 9 Федерального закона от 28.12.2009 N 381-ФЗ "Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации" соглашением сторон договора поставки продовольственных товаров может предусматриваться включение в его цену вознаграждения, выплачиваемого хозяйствующему субъекту, осуществляющему торговую деятельность, в связи с приобретением им у хозяйствующего субъекта, осуществляющего поставки продовольственных товаров, определенного количества продовольственных товаров. Размер указанного вознаграждения согласовывается сторонами этого договора, подлежит включению в цену договора и не должен учитываться при определении цены продовольственных товаров, при этом в соответствии с указанной выше нормой размер вознаграждения не может превышать десять процентов от цены приобретенных продовольственных товаров.

Таким образом, вне зависимости от условий договора в случае перечисления продавцом продовольственных товаров их покупателю премии (вознаграждения) за достижение определенного объема закупок данных товаров указанные премии (вознаграждения) не изменяют стоимость ранее поставленных продовольственных товаров. Соответственно, отсутствуют основания для корректировки налоговой базы по налогу на добавленную стоимость у продавца и восстановления сумм налоговых вычетов у покупателя.

Что касается непродовольственных товаров, то особенности их купли и продажи законодательством Российской Федерации не установлены.

Соответственно, в случае перечисления продавцом непродовольственных товаров их покупателю какой-либо премии (вознаграждения) такая премия (вознаграждение), исходя из условий договора, может как изменять стоимость ранее поставленных товаров (т.е. по своей правовой природе являться скидкой к цене товара), так и не изменять ее.

Следует отметить, что действующим в настоящее время порядком применения налога на добавленную стоимость, установленным гл. 21 "Налог на добавленную стоимость" Кодекса, с 01.10.2011 предусмотрено в случае уменьшения стоимости ранее отгруженных товаров выставление продавцом товаров корректировочных счетов-фактур. При этом в соответствии с п. 13 ст. 171 Кодекса при уменьшении стоимости отгруженных товаров, в том числе в случае уменьшения их цен, у продавца этих товаров положительная разница между суммами налога на добавленную стоимость, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров до ее уменьшения и после уменьшения, подлежит вычету.

Согласно п. 10 ст. 172 Кодекса указанный вычет производится на основании корректировочных счетов-фактур, выставленных продавцом товаров их покупателю, при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров, в том числе из-за изменения цены.

В соответствии с п. 3 ст. 170 Кодекса в случае изменения стоимости отгруженных товаров в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены отгруженных товаров, покупатель обязан восстановить соответствующие суммы налога в порядке, установленном пп. 4 п. 3 ст. 170 Кодекса. Согласно данному порядку восстановление налога производится покупателем в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из дат:

дата получения покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров;

дата получения покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров.

Одновременно необходимо учитывать, что Постановлением Президиума ВАС РФ от 07.02.2012 N 11637/11 в отношении спора между налоговым органом и ООО было установлено, что премии, выплачиваемые продавцами товаров и непосредственно связанные с поставками товаров, наряду со скидками, напрямую предусмотренными договорами поставки в качестве таковых, также являются формой торговых скидок, применяемых к стоимости товаров и оказывающих влияние на налоговую базу по налогу на добавленную стоимость.

Таким образом, в случае выплаты поставщиком товаров их покупателю премии (вознаграждения), которая непосредственно связана с поставкой этих товаров и, соответственно, изменяет цену товара (является формой торговой скидки) и налоговую базу по налогу на добавленную стоимость, восстановление сумм налога, ранее принятых к вычету покупателем, производится после получения покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров или корректировочного счета-фактуры в порядке, предусмотренном пп. 4 п. 3 ст. 170 Кодекса.

При этом, по нашему мнению, квалификация премии (вознаграждения) в качестве формы торговой скидки должна производиться с учетом положений вышеуказанного Постановления Президиума ВАС РФ в каждом конкретном случае с учетом условий соответствующих договоров в зависимости от конкретной

хозяйственной ситуации, что не относится к компетенции Минфина России.

Указанный выше порядок корректировки стоимости ранее поставленных товаров с использованием корректировочных счетов-фактур распространяется на случаи, когда изменение цены произошло после 01.10.2011. При этом изменение цены, произошедшее до 01.10.2011, осуществляется с учетом положений действовавшего на тот момент законодательства и с учетом п. 29 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914.

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

07.09.2012

Вопрос: О порядке составления счета-фактуры по НДС, выставяемого комитентом комиссионеру, реализующему товары от своего имени; об отсутствии оснований для составления сводных счетов-фактур комиссионером, приобретающим товары (услуги) от своего имени у разных поставщиков.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 13 августа 2012 г. N 03-07-11/289

В связи с письмом о составлении комитентом счета-фактуры, выставяемого комиссионеру, реализующему товары от своего имени, а также о правомерности составления комиссионером, приобретающим товары (услуги) от своего имени у разных поставщиков, сводных счетов-фактур Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно п. 8 ст. 169 Налогового кодекса Российской Федерации форма счета-фактуры и порядок его заполнения устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Форма счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и Правила его заполнения (далее - Правила) утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137, которым, в частности, предусмотрен порядок заполнения счетов-фактур комитентами и комиссионерами. Поэтому при составлении указанными лицами счетов-фактур следует руководствоваться [Правилами](#).

Одновременно отмечаем, что составление комиссионерами сводных счетов-фактур [Правилами](#) не предусмотрено.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
Н.А.КОМОВА

13.08.2012

Вопрос: Об отсутствии оснований для составления сводных счетов-фактур агентом, приобретающим товары (работы, услуги) от своего имени у разных поставщиков, а также о возможности указания в [счете-фактуре](#) по НДС сведений об агентском договоре, по которому агент обязуется приобрести товары (работы, услуги).

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 21 июня 2012 г. N 03-07-15/66

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу о правомерности составления агентом, приобретающим товары (услуги) от своего имени у разных поставщиков, сводных счетов-фактур и сообщает.

Согласно п. 8 ст. 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) форма счета-фактуры и порядок его заполнения устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Форма счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и Правила его заполнения (далее - Правила) утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137, которыми, в частности, предусмотрен порядок заполнения счета-фактуры агентом, приобретающим товары (работы, услуги, имущественные права) от своего имени.

Так, п. 1 Правил установлено, что при составлении счета-фактуры комиссионером (агентом), приобретающим товары (работы, услуги, имущественные права) от своего имени, в [строках 2 "Продавец", 2а "Адрес"](#) и [2б "ИНН/КПП продавца"](#) указываются полное или сокращенное наименование продавца - юридического лица в соответствии с учредительными документами (фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя), место нахождения продавца в соответствии с учредительными документами (место жительства индивидуального предпринимателя), а также идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца. При этом указанные счета-фактуры подписываются комиссионером (агентом).

Составление агентами сводных счетов-фактур [Правилами](#) не предусмотрено, но при этом указание в счетах-фактурах дополнительной информации нормами [Кодекса](#) и [Правил](#) не запрещено.

В связи с этим в [счете-фактуре](#), составляемом агентом, приобретающим товары (работы, услуги) от своего имени, возможно указание сведений об агентском договоре (например, номера и даты), по которому агент обязуется приобрести данные товары (работы, услуги).

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

21.06.2012

Вопрос: Каковы изменения в порядке представления и оформления налоговых деклараций участниками договора простого товарищества, договора доверительного управления имуществом,

договора инвестиционного товарищества в связи с внесением их в [статью 174.1 НК РФ](#) Федеральным [законом](#) от 28.11.2011 N 336-ФЗ?

Ответ:

УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ
ПО Г. МОСКВЕ

ПИСЬМО
от 12 мая 2012 г. N 16-15/041787

Федеральная налоговая служба в связи с внесением изменений в Налоговый [кодекс](#) РФ Федеральным [законом](#) от 28.11.2011 N 336-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона "Об инвестиционном товариществе" (далее - Закон N 336-ФЗ) [письмом](#) от 13.04.2012 N ЕД-4-3/6289@ (согласовано с Минфином России от 12.04.2012 N 03-07-15/37) разъяснила следующее.

1. [Пунктом 3 статьи 3](#) Закона N 336-ФЗ [статья 174.1 НК РФ](#) дополнена [пунктом 5](#), согласно которому участник договора простого товарищества, участник договора инвестиционного товарищества - управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета, концессионер, доверительный управляющий ведут учет операций, совершенных в процессе выполнения договора простого товарищества, договора инвестиционного товарищества, концессионного соглашения, договора доверительного управления имуществом, а также в срок, предусмотренный [пунктом 5 статьи 174 НК РФ](#), представляют в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по каждому указанному договору отдельно.

При применении положений [пункта 5 статьи 174.1 НК РФ](#) необходимо учитывать следующее.

[Законом](#) N 336-ФЗ [часть первая НК РФ](#) дополнена [статьей 24.1](#) "Участие налогоплательщика в договоре инвестиционного товарищества". В соответствии с [пунктом 2 указанной статьи](#) обязанность по уплате налогов и сборов (за исключением налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц), возникающих в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества, возлагается на участника такого договора - управляющего товарища, ответственного за ведение налогового учета (далее - ответственный управляющий товарищ).

На основании [пункта 4 указанной статьи](#) ответственный управляющий товарищ обязан:

- направлять в налоговый орган по месту своего учета копию договора инвестиционного товарищества (за исключением инвестиционной декларации), сообщать о его прекращении, о выполнении, прекращении выполнения функций управляющего товарища в срок не позднее пяти дней со дня заключения указанного договора, его прекращения, начала, прекращения выполнения функций управляющего товарища;

- сообщать в налоговый орган по месту своего учета об открытии или о закрытии счетов инвестиционного товарищества в течение семи дней со дня открытия или закрытия таких счетов.

Согласно [пункту 1.1 статьи 46 НК РФ](#) (в редакции Закона N 336-ФЗ) в случае неуплаты или неполной уплаты в установленный срок налога, подлежащего уплате ответственным управляющим товарищем в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества (за исключением налога на прибыль организаций, возникающего в связи с участием данного товарища в договоре инвестиционного товарищества), обязанность по уплате этого налога исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах инвестиционного товарищества. При отсутствии или недостаточности средств на счетах инвестиционного товарищества взыскание производится за счет средств на счетах управляющих товарищей. При этом в первую очередь взыскание обращается на денежные средства на счетах ответственного управляющего товарища. При отсутствии или недостаточности денежных средств на счетах управляющих товарищей взыскание обращается на денежные средства на счетах товарищей пропорционально доле каждого из них в общем имуществе товарищей, определяемой на дату возникновения задолженности.

Также [Законом](#) N 336-ФЗ внесены дополнения в [статьи 47, 76 и 77 НК РФ](#) в отношении особенностей взыскания налога за счет иного имущества, способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов в виде приостановления операций по счетам в банках, а также переводов электронных денежных средств организаций и индивидуальных предпринимателей, ареста имущества в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества. При этом особенностей обращения взыскания на денежные средства и иное имущество, особенностей обеспечения исполнения обязанности по уплате налога в связи с выполнением договора простого товарищества, концессионного соглашения, договора доверительного управления нормами [НК РФ](#) не предусмотрено.

Учитывая изложенное, в целях реализации положений [статей 46, 47, 76 и 77 НК РФ](#) в налоговом органе должны быть разграничены обязательства по уплате (возмещению) налога на добавленную стоимость при осуществлении ответственным управляющим товарищем деятельности по договору инвестиционного товарищества от обязательств по уплате (возмещению) этого налога при осуществлении этой организацией иной деятельности.

Учитывая, что нормами [Налогового кодекса](#) РФ (в редакции Закона N 336-ФЗ) не предусмотрен отдельный учет налоговым органом обязательств по налогу на добавленную стоимость, подлежащих уплате в бюджет (возмещению) в связи с выполнением договора простого товарищества, концессионного соглашения, договора доверительного управления, участник договора простого товарищества, на которого возложено ведение общего учета операций, концессионер, доверительный управляющий в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговый орган по месту своего учета одну налоговую декларацию в общеустановленном порядке. При этом участник договора простого товарищества, на которого возложено ведение общего учета операций, концессионер, доверительный управляющий на основании [пункта 5 статьи 174.1 НК РФ](#) ведут учет операций, совершенных по каждому указанному договору отдельно.

2. В отношении договора инвестиционного товарищества ФНС России обращает внимание на то, что на основании положений [статей 46, 47, 76, 77 и 174.1 НК РФ](#) ответственный управляющий товарищ ведет

раздельный учет операций, совершенных в процессе выполнения договора инвестиционного товарищества, и операций при осуществлении иной деятельности, а также в срок, предусмотренный [пунктом 5 статьи 174 НК РФ](#), представляет в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по НДС по каждому договору отдельно.

[Пунктом 5 статьи 174 НК РФ](#) предусмотрено, что налогоплательщики НДС обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено данной [главой](#).

Одновременно следует отметить, что согласно [пункту 5 статьи 4](#) Федерального закона "Об инвестиционном товариществе" от 28.11.2011 N 335-ФЗ возложение обязанностей ответственного управляющего товарища на управляющего товарища, не являющегося юридическим лицом, не допускается.

Таким образом, не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, организация - ответственный управляющий товарищ представляет в налоговый орган по месту своего учета отдельную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость по операциям, совершенным в процессе выполнения конкретного договора инвестиционного товарищества. По иной деятельности налоговая декларация по НДС представляется в общеустановленном порядке.

Например, если организация является ответственным управляющим товарищем по двум договорам инвестиционного товарищества, то она представляет в налоговый орган за истекший налоговый период (допустим, I квартал 2012 года) в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по каждому указанному договору отдельную налоговую декларацию, а также декларацию по иной деятельности, не связанной с исполнением договора инвестиционного товарищества.

Указанные налоговые декларации заполняются в соответствии с [Порядком](#) заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденным приказом Минфина России от 15.10.2009 N 104н.

Вместе с тем в целях обеспечения налоговым органом раздельного учета обязательств по уплате (возмещению) налога на добавленную стоимость при осуществлении ответственным управляющим товарищем деятельности по договору инвестиционного товарищества от иной деятельности этого налогоплательщика при заполнении ответственным управляющим товарищем показателей налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по каждому договору инвестиционного товарищества необходимо учитывать следующее.

Титульный лист налоговой декларации заполняется ответственным управляющим товарищем в следующем порядке.

При заполнении показателя "Налоговый период (код)" указываются следующие коды:

- 25 - за I квартал в случае представления налоговой декларации управляющим товарищем;
- 26 - за II квартал в случае представления налоговой декларации управляющим товарищем;
- 27 - за III квартал в случае представления налоговой декларации управляющим товарищем;
- 28 - за IV квартал в случае представления налоговой декларации управляющим товарищем.

При заполнении показателя "По месту нахождения (учета) (код)" вместо кода 400 указываются следующие значения:

- буква Д;

- цифровой двухзначный индекс, установленный ответственным управляющим товарищем, обозначающий совершение операции в соответствии с конкретным договором инвестиционного товарищества (например, 01). Данный индекс указывается в налоговой декларации, представляемой в налоговый орган за каждый истекший налоговый период до окончания срока действия договора инвестиционного товарищества.

Заместитель
руководителя Управления
советник государственной
гражданской службы 2-го класса
Н.В. Михайлова

Вопрос: Каков порядок выставления и оформления поставщиками счетов-фактур при возврате товара покупателем, а также в случае, если поставщиком в счете-фактуре допущена техническая ошибка?

Ответ:

**УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ
ПО Г. МОСКВЕ**

ПИСЬМО

от 5 мая 2012 г. N 16-15/040329@

В соответствии с [пунктом 3 статьи 168](#) и [пунктом 10 статьи 172](#) Налогового кодекса РФ корректировочный счет-фактура выставляется покупателю при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в том числе в случае уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), при наличии документа (договора, соглашения, иного первичного документа), подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на такое изменение.

В этой связи в случае расхождения количества товаров, полученных покупателем, по сравнению с количеством, указанным продавцом в накладных и счетах-фактурах, и соответственно изменения стоимости отгруженных товаров в результате уточнения их количества продавцом выставляются корректировочные счета-фактуры.

[Постановлением](#) Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (далее - постановление N 1137) утверждены новые формы счета-фактуры (в том числе корректировочного), журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, а также книги продаж и книги покупок и правила их заполнения (ведения).

При возврате товаров, принятых покупателем на учет, необходимо руководствоваться [подпунктом "а" пункта 7](#) Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением N 1137, которым установлено, что в [части 1](#) журнала учета "Выставленные счета-фактуры" отражаются показатели счетов-фактур, выставленных покупателем продавцу при возврате продавцу принятых покупателем на учет товаров. В связи с этим при возврате товаров, принятых покупателем на учет, счет-фактура по возвращаемым товарам выставляется покупателем. Соответственно в данном случае корректировочные счета-фактуры продавцом не выставляются.

Что касается возврата покупателем товаров, не принятых покупателем на учет, то в этом случае продавцу следует выставлять корректировочные счета-фактуры в порядке, установленном [постановлением N 1137](#).

В случае если изменение стоимости и количества товаров (работ, услуг) произошло в результате исправления технической ошибки, возникшей при оформлении счета-фактуры в отношении отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), корректировочный счет-фактура продавцом не выставляется, а в счет-фактуру, выставленный при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг), вносятся исправления в порядке, установленном [пунктом 7](#) Правил.

Заместитель
руководителя Управления
советник государственной
гражданской службы 2-го класса
Н.В. Михайлова

Вопрос: О налогообложении НДС реализации товаров, вывозимых из РФ в Белоруссию по договорам между российскими организациями, а также товаров, вывозимых из Белоруссии за пределы Таможенного союза по договорам российской организации с иностранными лицами, не являющимися налогоплательщиками государств - членов Таможенного союза.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 14 марта 2013 г. N 03-07-08/7842

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации российскими организациями товаров на экспорт с использованием складов, расположенных на территории иностранных государств, и сообщает.

Позиция Департамента, изложенная в упоминаемом в обращении [Письме](#) Минфина России от 15.06.2011 N 03-07-08/189, о применении нулевой ставки налога на добавленную стоимость в отношении товаров, вывозимых с территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой экспорта и реализуемых российскими налогоплательщиками иностранным покупателям через склады, расположенные на территории иностранных государств, в настоящее время не изменилась.

Что касается упоминаемых в обращении положений [Протокола](#) о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в Таможенном союзе от 11.12.2009 (далее - [Протокол](#)), то нормы [Протокола](#) регламентируют порядок применения нулевой ставки в отношении операций по реализации товаров, вывозимых с территории одного государства - члена Таможенного союза на территорию другого государства - члена Таможенного союза, осуществляемых между налогоплательщиками, состоящими на учете в налоговых органах, расположенных на территориях разных государств.

Учитывая изложенное, операции по реализации товаров, вывозимых с территории Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, в рамках договорных отношений между российскими организациями, состоящими на учете в налоговых органах Российской Федерации, а также товаров, вывозимых с территории Республики Беларусь за пределы территории Таможенного союза, по договорам российской организации с иностранными лицами, не являющимися налогоплательщиками государств - членов Таможенного союза, подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость в порядке, определенном [Налоговым кодексом](#) Российской Федерации (далее - [Кодекс](#)). Согласно нормам [Кодекса](#) реализация российским налогоплательщиком российскому налогоплательщику товаров, вывозимых в дальнейшем из Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, на основании [п. п. 2 и 3 ст. 164](#) [Кодекса](#) облагается налогом на добавленную стоимость по ставке 18 (10) процентов, а реализация российским налогоплательщиком иностранным лицам товаров, вывозимых с территории Республики Беларусь в третьи страны, объектом налогообложения в Российской Федерации в соответствии с положениями [ст. ст. 146 и 147](#) [Кодекса](#) не является.

Обращаем внимание, что согласно [Регламенту](#) Министерства финансов Российской Федерации, утвержденному Приказом Минфина России от 15.06.2012 N 82н, и [Положению](#) о Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики, утвержденному Приказом Минфина России от 11.07.2005 N 169, конкретные хозяйственные ситуации не рассматриваются и консультационные услуги не оказываются.

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 07.08.2007 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики
Н.А. КОМОВА

14.03.2013

Вопрос: О порядке заполнения счетов-фактур и применения вычета НДС, предъявленного продавцами товаров (работ, услуг) при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) в случае их приобретения агентом, участвующим в расчетах, от имени и за счет принципала.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 13 марта 2013 г. N 03-07-11/7651

В связи с письмом по вопросам оформления счетов-фактур и вычета налога на добавленную стоимость, предъявленного продавцами товаров (работ, услуг) при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) в случае их приобретения агентом, участвующим в расчетах, от имени и за счет принципала, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики по согласованию с ФНС России сообщает следующее.

Согласно **п. 8 ст. 169** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) **форма** счета-фактуры и **порядок** его заполнения устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Форма счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и **правила** его заполнения (далее - Правила) утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137.

Особенностей заполнения счетов-фактур по товарам (работам, услугам), реализуемым продавцом агенту, действующему от имени принципала, **Правилами** не установлено. Поэтому в случае приобретения товаров (работ, услуг) агентом, участвующим в расчетах, от имени и за счет принципала продавцы, реализующие эти товары (работы, услуги), выставляют счета-фактуры принципалам в общеустановленном порядке.

Так, согласно **пп. "з" п. 1** Правил в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав в **строке 5** счета-фактуры указываются реквизиты (номер и дата составления) платежно-расчетного документа или кассового чека (при расчете с помощью платежно-расчетных документов или кассовых чеков, к которым прилагается счет-фактура).

В соответствии с **п. 12 ст. 171** Кодекса вычета у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг). При этом **п. 9 ст. 172** Кодекса установлено, что указанные вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

Учитывая изложенное, при приобретении товаров (работ, услуг) агентом, участвующим в расчетах, от имени и за счет принципала вычеты сумм налога на добавленную стоимость у принципала, предъявленных продавцом принципалу при получении от агента сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), производятся принципалом при наличии:

договора, предусматривающего перечисление сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) принципалом агенту, и копии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм агентом продавцу;

документов, подтверждающих фактическое перечисление принципалом агенту сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) и копии документов, подтверждающих их последующее перечисление агентом продавцу;

счетов-фактур, выставленных продавцом принципалу при получении продавцом сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) с указанием в **строке 5** счета-фактуры реквизитов платежно-расчетных документов о перечислении денежных средств агентом продавцу.

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 налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам 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

13.03.2013

Вопрос: Условиями договора, заключенного между поставщиком и покупателем, предусмотрена обязанность поставщика поставить, осуществить монтаж и пусконаладку сложного технологического оборудования. Право собственности на данное оборудование, а также риск случайной его гибели или повреждения переходят к покупателю только после осуществления поставщиком его монтажа, пусконаладки и передачи покупателю по акту приема-передачи оборудования и накладной N Торг-12, которые поставщик составляет после окончания пусконаладочных работ. Срок осуществления монтажных и пусконаладочных работ составляет 51 рабочий день со дня доставки оборудования на площадку покупателя. Единая цена договора включает стоимость самого оборудования, его доставки, разгрузки и перемещения в зону монтажа на территории покупателя, стоимость монтажа и пусконаладки.

Правомерно ли считать, что:

- при доставке оборудования на монтажную площадку покупателя грузополучателем является поставщик;
- поставщик несет все риски гибели и повреждения оборудования до окончания его монтажа, пуска наладки и передачи оборудования по акту покупателю;
- до монтажа оборудования и его пуска наладки объект фактически не является объектом передачи;
- первым по времени составления первичным документом, оформленным на имя покупателя, будет являться накладная **№ Торг-12** и датой возникновения обязанности поставщика по исчислению НДС и выставлению счетов-фактур покупателю будет дата передачи смонтированного и введенного в эксплуатацию оборудования покупателю, указанная в акте и накладной **№ Торг-12**?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 11 марта 2013 г. № 03-07-11/7135

В связи с письмом о моменте определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость и выставлении счетов-фактур по оборудованию, право собственности на которое переходит от поставщика к покупателю после его монтажа и пуска наладки поставщиком, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно **п. 1 ст. 167** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), в том числе до их оплаты, является моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость.

В соответствии с **п. 1 ст. 454** Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

На основании **п. 5 ст. 454** Гражданского кодекса договор поставки товаров относится к отдельным видам договора купли-продажи.

Как указано в письме, условиями договора предусмотрена обязанность поставщика поставить, осуществить монтаж и пусконаладку сложного технологического оборудования. Право собственности на данное оборудование, а также риск случайной его гибели или повреждения переходят к покупателю после осуществления поставщиком его монтажа, пуска наладки и передачи покупателю по акту приема-передачи.

Учитывая изложенное, если по договору поставки оборудования отгрузка оборудования была произведена в одном налоговом периоде, а право собственности на это оборудование переходит к покупателю в другом налоговом периоде (после завершения поставщиком монтажа и пуска наладки), начисление налога на добавленную стоимость следует произвести в том налоговом периоде, в котором осуществлена отгрузка оборудования, независимо от момента перехода права собственности.

Кроме того, отмечаем, что на основании **п. 3 ст. 168** Кодекса при реализации товаров соответствующие счета-фактуры выставляются не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товара.

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 № 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.

Врио директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

11.03.2013

Постановление ФАС Дальневосточного округа от 26.10.2012 № Ф03-4609/2012 по делу № А80-24/2011

Ведение книги покупок и книги продаж с нарушением установленного порядка (неполное отражение в указанных книгах всех счетов-фактур) не является основанием для отказа в принятии НДС к вычету.

Вопрос: Будет ли компания являться налоговым агентом при выплате дохода иностранным контрагентам за услуги транспортной экспедиции? Необходимо ли предоставление документа, подтверждающего постоянное местонахождение иностранного контрагента?

Ответ:

**УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ
ПО Г. МОСКВЕ**

ПИСЬМО

от 26 октября 2012 г. № 16-15/102532@

Согласно **статье 247** Налогового кодекса РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль для иностранных организаций, получающих доходы от источников в Российской Федерации, признаются поступления от источников в Российской Федерации, которые определяются в соответствии со **статьей 309** НК РФ.

Пунктом 1 статьи 309 НК РФ установлен перечень доходов, полученных иностранной организацией (если получение таких доходов не связано с предпринимательской деятельностью такой иностранной организации через постоянное представительство в Российской Федерации), которые относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом на прибыль, удерживаемым у источника выплаты в Российской Федерации.

Согласно **подпункту 8 пункта 1 статьи 309** НК РФ к таким доходам относятся доходы от международных перевозок. При этом под международными перевозками понимаются любые перевозки морским, речным или воздушным судном, автотранспортным средством или железнодорожным

транспортом, за исключением случаев, когда перевозка осуществляется исключительно между пунктами, находящимися за пределами Российской Федерации.

В соответствии с положениями НК РФ в доходы от международных перевозок не включаются доходы от оказания экспедиторских услуг и к таким доходам не применяется порядок налогообложения у источника выплаты.

Пунктом 2 статьи 309 НК РФ предусмотрено, что доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, кроме указанного в подпункте 5 и 6 пункта 1 статьи 309 НК РФ, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ в соответствии со статьей 306 НК РФ, обложению налогом у источника выплаты не подлежат.

Согласно статье 801 Гражданского кодекса 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.

Таким образом, доходы, полученные иностранной организацией от оказания услуг по договору транспортной экспедиции, не подлежат налогообложению на территории Российской Федерации, в случае если такая деятельность иностранной организации на территории Российской Федерации не приводит к образованию постоянного представительства (письма Минфина России от 10.08.2012 N 03-08-05 и от 04.02.2011 N 03-07-08/36).

В соответствии с пунктом 1 статьи 312 НК РФ при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым РФ имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, который должен быть заверен компетентным органом соответствующего иностранного государства.

В связи с изложенным, поскольку доходы иностранных организаций от транспортно-экспедиторских услуг не подлежат налогообложению налогом на прибыль в Российской Федерации у источника выплаты дохода, то представление иностранной организацией налоговому агенту подтверждения постоянного местонахождения в иностранном государстве не требуется.

Заместитель
руководителя Управления
советник государственной
гражданской службы I-го класса
Н.В. Михайлова

Вопрос: Можно ли признать для целей налогообложения прибыли расходы поставщика - организации оптовой торговли непродовольственными товарами в виде вознаграждения (премии, бонуса), выплачиваемого предприятию общественного питания, при приобретении определенного количества товаров (без изменения цены)?

Ответ:

**УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ
ПО Г. МОСКВЕ**

ПИСЬМО

от 25 октября 2012 г. N 16-15/102393@

По договору поставки (ст. 506 Гражданского кодекса РФ) поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием.

В соответствии со статьей 432 ГК РФ договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям. Существенными являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законе или иных правовых актах как существенные или необходимые для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

Таким образом, выплата вознаграждения покупателю при приобретении определенного количества товаров (без изменения его цены) должна быть предусмотрена заключенным сторонами договором поставки.

Согласно подпункту 19.1 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса РФ в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности, расходы в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности объема покупок.

В целях налогообложения прибыли учитываются только те премии (скидки), предоставление которых не противоречит законодательству Российской Федерации.

При этом затраты продавца по выплате премии (скидки) покупателю вследствие выполнения им определенных условий договора учитываются на основании подпункта 19.1 пункта 1 статьи 265 НК РФ, если предоставление указанной премии (скидки) осуществляется без изменения цены единицы товара.

Произведенные расходы должны отвечать критериям, установленным статьей 252 НК РФ, в части экономической обоснованности и документальной подтвержденности.

Заместитель
руководителя Управления
советник государственной
гражданской службы I-го класса

Вопрос: В соответствии с п. 1 ст. 17 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ при обнаружении плательщиком страховых взносов в поданном им в орган контроля за уплатой страховых взносов расчете по начисленным и уплаченным страховым взносам факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы страховых взносов, подлежащей уплате, плательщик страховых взносов обязан внести необходимые изменения в расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам и представить в орган контроля за уплатой страховых взносов уточненный расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам.

Согласно п. 6.3 Порядка заполнения формы РСВ-1 ПФР, утвержденного Приказом Минздравсоцразвития России от 15.03.2012 N 232н, в строке 120 "Доначислено страховых взносов с начала расчетного периода" разд. 1 формы РСВ-1 ПФР отражаются суммы страховых взносов, доначисленные по актам проверок (камеральной и (или) выездной), по которым в отчетном периоде вступили в силу решения о привлечении к ответственности плательщиков страховых взносов. Расшифровка сумм, формирующая показатель строки 120, приводится в разд. 4 "Суммы доначисленных страховых взносов с начала расчетного периода" формы РСВ-1 ПФР.

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, за исключением тех расходов, которые указаны в ст. 270 НК РФ.

Расходы в виде страховых взносов в ПФР учитываются в составе прочих расходов на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Согласно пп. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ датой осуществления расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей признается дата начисления налогов (сборов). Поскольку страховые взносы относятся к обязательным платежам, они учитываются на дату их начисления.

Правомерно ли организация полагает, что в целях налога на прибыль страховые взносы, отражаемые по строке 120 разд. 1 и в разд. 4 формы РСВ-1 ПФР, учитываются в периодах их начисления?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 марта 2013 г. N 03-03-06/1/7994

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросу учета расходов в виде сумм страховых взносов сообщает следующее.

В соответствии с п. 1 ст. 17 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования" (далее - Закон N 212-ФЗ) при обнаружении плательщиком страховых взносов в поданном им в орган контроля за уплатой страховых взносов расчете по начисленным и уплаченным страховым взносам факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы страховых взносов, подлежащей уплате, плательщик страховых взносов обязан внести необходимые изменения в расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам и представить в орган контроля за уплатой страховых взносов уточненный расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам в порядке, установленном ст. 17 Закона N 212-ФЗ.

На основании п. 1 ст. 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 Кодекса).

Согласно пп. 1 п. 1 ст. 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в ст. 270 Кодекса.

В соответствии с пп. 1 п. 7 ст. 272 Кодекса датой осуществления внереализационных и прочих расходов признается, если иное не установлено ст. ст. 261, 262, 266 и 267 Кодекса, дата начисления налогов (сборов) - для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей.

Таким образом, расходы в виде сумм страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование, доначисленные по актам проверок, включаются в налоговую базу по налогу на прибыль на дату их начисления.

Одновременно сообщаем, что мнение Департамента, 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 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики

Вопрос: Согласно п. 4 ст. 259 НК РФ (в ред. Федерального закона от 29.11.2012 N 206-ФЗ) начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации.

Распространяется ли действие указанной нормы в целях налога на прибыль на объекты основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации, приобретенные и введенные в эксплуатацию ранее вступления в силу Федерального закона от 29.11.2012 N 206-ФЗ? Можно ли начислять амортизацию по таким объектам начиная с 2013 г.?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 марта 2013 г. N 03-03-06/1/7940

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке начисления амортизации в отношении имущества, права на которое подлежат государственной регистрации, и сообщает следующее.

До 1 января 2013 г. п. 11 ст. 258 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) было предусмотрено, что основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

При этом в силу п. 1 ст. 258 Кодекса амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.

В соответствии с изменениями, внесенными Федеральным законом от 29.11.2012 N 206-ФЗ "О внесении изменений в главы 21 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 206-ФЗ), с 01.01.2013 п. 11 ст. 258 Кодекса утратил силу.

При этом согласно п. 4 ст. 259 Кодекса (в ред. Закона N 206-ФЗ) с 1 января 2013 г. начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации.

Указанные выше изменения, внесенные Законом N 206-ФЗ, вступили в силу с 1 января 2013 г. и не распространяются на основные средства, введенные в эксплуатацию до 1 января 2013 г.

Учитывая изложенное, по основным средствам, введенным в эксплуатацию до 01.01.2013, права на которые подлежат государственной регистрации, применяется прежний порядок определения момента начала начисления амортизации (момент подачи документов на регистрацию указанных прав).

Одновременно сообщаем, что мнение Департамента, 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 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение 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 налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

15.03.2013

Вопрос: Организация по договору приобрела право требования долга, который не смогла взыскать вследствие ликвидации организации-должника. На момент заключения соглашения об уступке права требования у сторон не было спора по размеру задолженности организации-должника, резерв по сомнительным долгам не создавался.

В соответствии с пп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности, суммы безнадежных долгов. Каких-либо ограничений при включении в состав внереализационных расходов сумм безнадежных долгов в зависимости от вида и характера ранее совершенной хозяйственной операции НК РФ не содержит (Постановление Президиума ВАС РФ от 15.04.2008 N 15706/07).

Вправе ли налогоплательщик учесть дебиторскую задолженность с истекшим сроком давности, возникшую из соглашения об уступке права требования, в составе внереализационных расходов по налогу на прибыль в связи с признанием долга безнадежным?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 13 марта 2013 г. N 03-03-06/1/7511

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и сообщает, что в связи с недостаточностью информации, содержащейся в письме, дать развернутый ответ не представляется

ВОЗМОЖНЫМ.

Одновременно сообщаем, что согласно **пп. 2 п. 2 ст. 265** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к внереализационным расходам приравниваются суммы безнадежных долгов, а в случае, если налогоплательщик принял решение о создании резерва по сомнительным долгам, суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва.

В соответствии с **пп. 7 п. 2 ст. 265** Кодекса к внереализационным расходам приравниваются, в частности, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде убытки по сделке уступки права требования в порядке, установленном **ст. 279** Кодекса.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

13.03.2013

Вопрос: Организация осуществляет строительные работы в качестве подрядчика по договорам строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходится на разные отчетные (налоговые) периоды.

В бухгалтерском учете выручка по договору признается "по мере готовности" по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

Правомерно ли применить данный порядок признания доходов для целей налога на прибыль как соответствующий требованиям п. 2 ст. 271 НК РФ при условии его закрепления в учетной политике для целей налогообложения?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 13 марта 2013 г. N 03-03-06/1/7506

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке признания доходов по контрактам с длительным циклом производства и сообщает.

В соответствии со **ст. 271** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

Пунктом 2 ст. 271 Кодекса установлено, что по доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

По производствам с длительным (более одного налогового периода) технологическим циклом в случае, если условиями заключенных договоров не предусмотрена поэтапная сдача работ (услуг), доход от реализации указанных работ (услуг) распределяется налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с принципом формирования расходов по указанным работам (услугам).

Одновременно **ст. 316** Кодекса установлено, что принципы и методы, в соответствии с которыми распределяется доход от реализации, должны быть утверждены налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения.

Под производством с длительным технологическим циклом в целях исчисления налога на прибыль следует понимать производство, сроки начала и окончания которого приходится на разные налоговые периоды независимо от количества дней осуществления производства. Указанное распространяется только на случаи заключения договора, не предусматривающего поэтапную сдачу работ, услуг (вне зависимости от продолжительности этапов).

Что касается вопроса о необходимости признания доходов от реализации на дату завершения налогового периода, следует отметить, что цена договора может быть распределена налогоплательщиком между отчетными периодами, в течение которых выполняется договор, одним из следующих способов: равномерно или пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов, предусмотренных в смете. При этом отнесение возникших расходов к расходам текущего отчетного (налогового) периода осуществляется налогоплательщиком в общеустановленном порядке.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

13.03.2013

Вопрос: Иностранная организация - резидент Республики Польша представляет российской организации в качестве обоснования освобождения от удержания налога у источника выплат копию сертификата о постоянном местонахождении в Республике Польша, нотариально заверенную в стране выдачи сертификата.

Согласно Методическим **рекомендациям** налоговым органам по применению отдельных положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, касающихся особенностей налогообложения прибыли (доходов) иностранных организаций, утвержденным Приказом МНС России от 28.03.2003 N БГ-3-23/150, представление налоговому агенту документа, подтверждающего местонахождение, допускается в нотариально заверенных копиях. Указанные Методические **рекомендации** отменены **Приказом** ФНС России от 19.12.2012 N ММВ-7-3/980@.

Может ли организация с 2013 г. принимать заверенную нотариусом иностранного государства копию сертификата о постоянном местонахождении в Республике Польша для целей исчисления налога на прибыль? Может ли организация принять указанную копию, если она заверена российским нотариусом?

Необходим ли нотариально заверенный перевод сертификата на русский язык? Если да, то может ли перевод быть заверен нотариусом иностранного государства?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 12 марта 2013 г. N 03-08-05/7325

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел запрос относительно возможности представления российской организации - налоговому агенту копии подтверждения постоянного местонахождения иностранной организации, заверенной как российским нотариусом, так и иностранным нотариусом, и сообщает следующее.

В соответствии с **п. 1 ст. 312** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. Если данное подтверждение составлено на иностранном языке, то налоговому агенту представляется также перевод на русский язык.

Пунктом 3 ст. 284 Кодекса также установлено, что документы или их копии, если они составлены на иностранном языке, должны быть легализованы в установленном порядке и переведены на русский язык.

Обращаем внимание, что нормы **Кодекса** не содержат прямого запрета на представление иностранной организацией налоговому агенту нотариально заверенной копии подтверждения постоянного местонахождения. Кроме того, согласно **п. 7 ст. 3** Кодекса все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

12.03.2013

Вопрос: Организация привлекает займы от юридических лиц сроком на год. Проценты выплачиваются в конце срока, а неуплаченные проценты присоединяются к сумме основного долга.

Организация применяет метод начисления и признает расходы в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (**п. 1 ст. 272** НК РФ).

По договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, расход признается осуществленным и включается в состав расходов на конец соответствующего отчетного периода. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (**п. 8 ст. 272** НК РФ).

Вправе ли организация для целей налога на прибыль учитывать начисленные проценты равномерно в течение всего срока действия договора вне зависимости от наступления срока их фактической уплаты?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 11 марта 2013 г. N 03-03-06/1/7136

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета расходов и сообщает следующее.

В соответствии с **п. 6 ст. 250** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам.

В целях гл. 25 НК РФ доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления) (**п. 1 ст. 271** НК РФ).

Согласно **пп. 2 п. 1 ст. 265** НК РФ к внереализационным расходам относятся расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных **ст. 269** НК РФ.

Расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений гл. 25 НК РФ, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений **ст. ст. 318 - 320** НК РФ (**п. 1 ст. 272** НК РФ).

Пунктом 6 ст. 271 и **п. 8 ст. 272** НК РФ установлено, что по договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях гл. 25 НК РФ доход (расход) признается полученным и включается в состав соответствующих доходов (расходов) на конец месяца соответствующего отчетного периода.

Согласно **п. 1 ст. 328** НК РФ сумма дохода (расхода) в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долгового обязательства доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов (расходов), определяемую в соответствии с положениями **ст. ст. 271 - 273** НК РФ.

Учитывая вышеуказанные положения, полагаем, что проценты по всем видам долговых обязательств, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, необходимо учитывать в доходах (расходах) для целей налогообложения прибыли организаций равномерно на конец месяца соответствующего отчетного периода.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

11.03.2013

Вопрос: В соответствии с положениями [п. 2 ст. 269 НК РФ](#) при определении предельного размера процентов по контролируемой задолженности перед иностранной организацией, подлежащих включению в состав расходов, размер такой задолженности необходимо сравнивать с величиной собственного капитала организации. Собственный капитал определен [НК РФ](#) как разница между суммой активов и величиной обязательств заемщика на последнее число отчетного (налогового) периода.

Согласно [абз. 4 п. 2 ст. 269 НК РФ](#) при определении величины собственного капитала не учитываются суммы долговых обязательств в виде задолженности по налогам и сборам, включая текущую задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек и инвестиционного налогового кредита.

Вправе ли организация в целях исчисления налога на прибыль не учитывать при расчете собственного капитала всю сумму кредиторской задолженности перед бюджетом, включая задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек и инвестиционного налогового кредита?

Правомерно ли учитывать при расчете собственного капитала задолженность по страховым взносам в ПФР, ФСС РФ, ФОМС, а также по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 7 марта 2013 г. N 03-03-06/1/6908

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу определения величины собственного капитала для целей налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

В соответствии с [п. 2 ст. 269](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщик обязан на последнее число каждого отчетного (налогового) периода исчислять предельную величину признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных налогоплательщиком в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

При этом коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три (для банков и организаций, занимающихся лизинговой деятельностью, - на двенадцать с половиной).

В целях применения [п. 2 ст. 269 НК РФ](#) собственный капитал представляет собой разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика - российской организации.

Сумма активов и величина обязательств организаций определяются на основании данных бухгалтерского учета в соответствии с [Порядком](#) оценки стоимости чистых активов акционерных обществ, утвержденным Приказом Минфина России и ФКЦБ России от 29.01.2003 N 10н/03-6/пз. Указанный [Порядок](#) также может применяться обществами с ограниченной ответственностью.

[Пунктом 2 ст. 269](#) Кодекса предусмотрено, что при определении величины собственного капитала в расчет не принимаются суммы долговых обязательств в виде задолженности по налогам и сборам, включая текущую задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек и инвестиционного налогового кредита.

[Статьями 13 - 15](#) Кодекса установлен закрытый перечень федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

Таким образом, страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, регулируемые Федеральным [законом](#) от 24.07.2009 N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования", а также страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, регулируемые Федеральным [законом](#) от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний", не являются налогами или сборами в целях [Кодекса](#) и, следовательно, принимаются в расчет при определении величины собственного капитала в целях [ст. 269](#) Кодекса.

Одновременно сообщаем, 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.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики

Вопрос: В феврале 2012 г. ООО приобрело два объекта недвижимости - земельный участок и аварийное нежилое здание, расположенное на данном участке и подлежащее сносу.

В мае 2012 г. ООО произвело демонтаж (снос) здания и с июня 2012 г. на данном земельном участке строит новое здание подрядным способом.

Как учитываются затраты на приобретение аварийного нежилого здания, подлежащего сносу, с целью строительства нового здания на соответствующем земельном участке, а также затраты на работы по сносу такого здания для целей исчисления налога на прибыль?

Как учитываются стоимость аварийного здания и затраты на его демонтаж для целей исчисления налога на имущество организаций?

Вправе ли ООО принять к вычету суммы НДС, предъявленные продавцом аварийного объекта и подрядчиком при проведении демонтажных работ?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 7 марта 2013 г. N 03-03-06/1/6914

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета сумм на приобретение земельного участка и аварийного нежилого здания, расположенного на данном участке и подлежащего сносу, для целей исчисления налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и налога на добавленную стоимость и сообщает следующее.

В части налога на прибыль организаций.

Согласно [п. 2 ст. 256](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) земельный участок не является амортизируемым имуществом.

В соответствии с [абз. 2 п. 1 ст. 257](#) Кодекса первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно либо выявлено в результате инвентаризации, - как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с [п. п. 8 и 20 ст. 250](#) Кодекса), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных Кодексом.

Согласно [п. 5 ст. 270](#) Кодекса при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде расходов по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества, а также расходов, осуществленных в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств, за исключением расходов, указанных в [п. 9 ст. 258](#) Кодекса.

Таким образом, по мнению Департамента, затраты на приобретение аварийного нежилого здания, подлежащего сносу, с целью строительства нового здания на соответствующем земельном участке, а также затраты на осуществление работ по сносу такого здания являются затратами по созданию амортизируемого имущества и формируют первоначальную стоимость нового здания.

В части налога на имущество организаций.

Согласно [п. 1 ст. 374](#) Кодекса объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено [ст. ст. 378 и 378.1](#) Кодекса.

Порядок принятия на баланс организаций (за исключением кредитных и бюджетных) объектов основных средств и формирования их стоимости регулируется [Приказом](#) Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01".

В соответствии с [ПБУ 6/01](#) первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации, непосредственно связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Исходя из [ПБУ 6/01](#) затраты на выкуп подлежащих сносу зданий, расположенных на приобретаемых организацией в собственность земельных участках, формируют первоначальную стоимость таких земельных участков, которые не являются объектом налогообложения налогом на имущество организаций.

Пунктом [4.78](#) Методики определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации (далее - Методика), утвержденной Постановлением Госстроя России от 05.03.2004 N 15/1, в сметную стоимость строительства включаются затраты на подготовку территории строительства, в том числе освобождение территории строительства от имеющихся на ней строений, лесонасаждений, промышленных отвалов и других мешающих предметов, переселение жильцов из сносимых домов, перенос и переустройство инженерных сетей, коммуникаций, сооружений, путей и дорог, снятие и хранение плодородного слоя почвы и т.п.

Поэтому на основании [ПБУ 6/01](#) и указанной [Методики](#) затраты по сносу зданий, расположенных на приобретаемом земельном участке, формируют первоначальную стоимость вновь создаваемого объекта капитального строительства на указанном земельном участке.

В части налога на добавленную стоимость.

Пунктом [2 ст. 171](#) Кодекса установлено, что вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

В соответствии с [п. 6 ст. 171](#) Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), монтаже (демонтаже) основных средств.

Одновременно сообщаем, 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.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

07.03.2013

Вопрос: В соответствии с дополнениями в п. 2 ст. 266 НК РФ с 1 января 2013 г. безнадежными признаются долги, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 N 229-ФЗ.

В 2012 г. получено постановление пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства. Возможно ли списание на внереализационные расходы данной безнадежной задолженности по итогам 2012 г. в целях налога на прибыль?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 марта 2013 г. N 03-03-06/1/6752

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета безнадежных долгов в составе внереализационных расходов и сообщает, что вопрос о возможности признания убытков в виде безнадежных долгов, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства, вынесенным до 2013 г. в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 N 229-ФЗ "Об исполнительном производстве" (далее - Закон 229-ФЗ), разъяснен в Письме Минфина России от 22.10.2010 N 03-03-05/230, доведенном до налоговых органов Российской Федерации.

Таким образом, учитывая основания окончания исполнительного производства, предусмотренные пп. 4 п. 1 ст. 46 Закона N 229-ФЗ, свидетельствующие о невозможности исполнения должником обязательства, а также правовую позицию Высшего Арбитражного Суда, изложенную в Определении от 07.03.2008 N 2727/08, дебиторская задолженность, в отношении которой судебным приставом-исполнителем вынесено постановление об окончании исполнительного производства на основании указанной нормы Закона 229-ФЗ, признается безнадежной для целей налогообложения прибыли на основании п. 2 ст. 266 Налогового кодекса Российской Федерации.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

06.03.2013

Вопрос: Организация заключила договор на проведение энергетического обследования, по результатам которого был выдан энергетический паспорт. Работы выполнялись в три этапа и оплачивались частями. В 2012 г. результаты работ по каждому этапу были переданы по актам, а энергетическому паспорту присвоен номер. В энергетическом паспорте не указан срок его действия.

Согласно п. 2 ст. 16 Федерального закона от 23.11.2009 N 261-ФЗ энергетическое обследование проводится не реже чем один раз каждые пять лет.

В соответствии с п. 1 ст. 272 НК расходы признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

Может ли организация при исчислении налога на прибыль учесть расходы по энергетическому обследованию и созданию энергетического паспорта одновременно согласно актам выполненных работ?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 марта 2013 г. N 03-03-06/4/6767

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета расходов для целей налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

Порядок проведения энергетического обследования регулируется ст. ст. 15 - 18 Федерального закона от 23.11.2009 N 261-ФЗ "Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 261-ФЗ).

Согласно ст. 16 Закона N 261-ФЗ энергетическое обследование проводится не реже чем один раз каждые пять лет. По результатам обследования составляется энергетический паспорт.

При этом энергетический паспорт не содержит указания на срок его действия.

В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в целях гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

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.

Согласно **пп. 3 п. 1 ст. 264 НК РФ** к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги).

В соответствии со **ст. 272 НК РФ** расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений **ст. ст. 318 - 320 НК РФ**.

Согласно **пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ** датой осуществления внереализационных и прочих расходов, в том числе расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

Таким образом, расходы по энергетическому обследованию необходимо учитывать в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с **Регламентом** Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15.06.2012 N 82н, в Министерстве, если законодательством Российской Федерации 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.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

06.03.2013

Вопрос: С 01.01.2013 вступил в действие новый закон о бухгалтерском учете - Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ. В связи с его принятием фактически отменены все утвержденные ранее унифицированные формы первичных учетных документов.

С 2013 г. документ считается соответствующим требованиям законодательства РФ, если в нем содержатся все обязательные реквизиты, перечисленные в **п. 2 ст. 9** Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ.

Организацией разработана форма накладной, включающая раздел о товаре (по аналогии с **ТОРГ-12**) и транспортный раздел, в котором заполняются данные о транспортировке ТМЦ. Данная накладная подписывается представителями грузоотправителя, перевозчика и грузополучателя.

Услуги по доставке ТМЦ осуществляются за счет продавца. Достаточно ли указанной накладной для подтверждения обоснованности расходов продавца на доставку ТМЦ покупателям и расходов покупателя на приобретение данных ТМЦ в целях налога на прибыль?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 28 февраля 2013 г. N 03-03-06/1/5971

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросу подтверждения расходов на перевозку грузов сообщает следующее.

На основании **п. 1 ст. 252** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в целях гл. 25 Кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных **ст. 265** Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

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.

В соответствии с Федеральным **законом** от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ), вступившим в силу 1 января 2013 г., 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. **Законом** N 402-ФЗ установлен перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа.

Таким образом, 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 на основании других федеральных законов и в соответствии с ними (например, кассовые документы).

Заместитель директора

28.02.2013

Вопрос: ООО выиграло конкурс на предоставление субсидии на частичную компенсацию затрат организациям за участие в выставочно-ярмарочных мероприятиях из областного бюджета в 2012 г.

В декабре 2012 г. на расчетный счет организации получена субсидия. Компенсируемые затраты по участию в выставках произведены во II и IV кварталах 2012 г. (документы переданы в министерство экономики области в IV квартале).

Каков порядок учета субсидии во внереализационных доходах и расходов, произведенных в рамках субсидии, во внереализационных расходах при исчислении налога на прибыль?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 28 февраля 2013 г. N 03-03-06/1/5786

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о признании субсидии в составе внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль и сообщает следующее.

Предоставление субсидий юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг регламентировано [ст. 78](#) Бюджетного кодекса Российской Федерации, в соответствии с которой субсидии указанным лицам предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

При определении объекта налогообложения налогом на прибыль организаций налогоплательщиками учитываются доходы от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав, определяемые в соответствии со [ст. 249](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со [ст. 250](#) Кодекса.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль, определены в [ст. 251](#) Кодекса. Перечень таких доходов является исчерпывающим. Субсидии, полученные коммерческими организациями на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в данном перечне не поименованы, в связи с чем учитываются в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке.

При этом данные субсидии не подлежат отдельному учету. О расходовании указанных средств коммерческая организация не обязана отчитываться.

В соответствии с [пп. 28 п. 1 ст. 264](#) Кодекса в целях налогообложения прибыли учитываются расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках, с учетом положений [п. 4 ст. 264](#) Кодекса.

Таким образом, затраты на участие в выставке учитываются налогоплательщиком в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании [пп. 28 п. 1 ст. 264](#) Кодекса.

При этом субсидии, полученные организацией на возмещение расходов, связанных с участием в выставке, учитываются в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке в составе внереализационных доходов.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с [Регламентом](#) Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина России от 15.06.2012 N 82н, обращения организаций по оценке конкретных хозяйственных ситуаций и экспертизы договоров в Департаменте не рассматриваются.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
С.В.РАЗГУЛИН

28.02.2013