

Методический материал к семинару:

«Отчетность за первое полугодие 2014 года»

Налог на добавленную стоимость (гл. 21 НК РФ)

Применяется с 1 апреля 2014 года :

Статья 170 НК РФ с учетом изменений, произведенных Федеральным законом 420-ФЗ от 28.12.2013

4.1. Пропорция, указанная в абзаце четвертом пункта 4 настоящей статьи, определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за налоговый период. При этом определение пропорции осуществляется с учетом следующих особенностей:

1) по основным средствам и нематериальным активам, принимаемым к учету в первом или во втором месяце квартала, налогоплательщик вправе определять пропорцию исходя из стоимости отгруженных в соответствующем месяце товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных за месяц товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

2) в целях расчета пропорции в отношении финансовых инструментов срочных сделок в качестве стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за налоговый период:

стоимость финансовых инструментов срочных сделок, предполагающих поставку базисного актива, определяемая по правилам, установленным статьей 154 настоящего Кодекса, при условии отгрузки (передачи) базисного актива соответствующих финансовых инструментов срочных сделок в налоговом периоде (месяце);

сумма чистого дохода, полученного налогоплательщиком в текущем налоговом периоде (месяце) по финансовым инструментам срочных сделок в результате исполнения (прекращения) обязательств, не связанных с реализацией базисного актива (в том числе полученные суммы вариационной маржи и премий по контракту), включая суммы денежных средств, которые должны быть получены по таким обязательствам в будущих налоговых периодах, если дата определения (возникновения) соответствующего права требования по финансовым инструментам срочных сделок имела место в текущем налоговом периоде (месяце).

При этом суммой чистого дохода признается разница между всеми полученными доходами, не связанными с реализацией базисного актива (в том числе полученные суммы вариационной маржи и премий по контракту), по всем финансовым инструментам срочных сделок и всеми произведенными расходами, не связанными с реализацией базисного актива (в том числе уплаченные суммы вариационной маржи и премий по контракту), по всем финансовым инструментам срочных сделок при условии, что такая разница является положительной. Если такая разница является отрицательной, то она не учитывается при расчете пропорции в соответствии с настоящим абзацем;

3) клиринговая организация при расчете пропорции не учитывает сделки с ценными бумагами, финансовыми инструментами срочных сделок, иные сделки, по которым такая клиринговая организация является стороной в целях осуществления их клиринга, а также сделки, совершаемые клиринговой организацией в целях обеспечения исполнения обязательств участников клиринга;

4) *при определении стоимости услуг по предоставлению займа денежными средствами или ценными бумагами и по сделкам РЕПО, операции по реализации которых освобождаются от налогообложения, учитывается сумма доходов в виде процентов, начисленных налогоплательщиком в текущем налоговом периоде (месяце);*

5) *при определении стоимости ценных бумаг, операции по реализации которых освобождаются от налогообложения:*

учитывается сумма дохода от такой реализации, определяемая как совокупная разница между ценой реализованных ценных бумаг, определяемой с учетом положений статьи 280 настоящего Кодекса, и расходами на приобретение и (или) реализацию этих ценных бумаг,

определяемыми с учетом положений статьи 280 настоящего Кодекса, при условии, что такая разница является положительной. Если указанная разница является отрицательной, то она не учитывается при определении суммы чистого дохода;

не учитываются операции по погашению депозитарных расписок при получении представляемых ценных бумаг и операции по передаче представляемых ценных бумаг при размещении депозитарных расписок, удостоверяющих права на представляемые ценные бумаги.

(п. 4.1 введен Федеральным законом от 28.12.2013 N 420-ФЗ)

Ведение раздельного учета:

Постановление ФАС Московского округа от 27.12.2012 по делу N А40-16654/12-20-77

1. Поскольку в результате предоставления обществом займов не возникает операции по реализации, не возникает операций, освобождаемых от НДС, то в соответствии с п. 4 ст. 170 НК РФ расходы на выдачу займов не учитываются при расчете 5 процентов лимита, при превышении которого у налогоплательщика возникает обязанность по ведению раздельного учета и принятию НДС к вычету в соответствующей части.

2. Освобождение от обязанности по ведению раздельного учета в случае непревышения 5 процентов барьера предоставляется всем налогоплательщикам, как являющимся непосредственными производителями товаров (работ, услуг), так и реализующим покупные товары, т.е. осуществляющим торговую деятельность.

Определение Конституционного Суда РФ от 04.06.2013 N 966-О

Конституционный Суд РФ отказал в признании не соответствующими Конституции РФ положений п. 4 ст. 149, ст. 170, п. 2 ст. 171 НК РФ как возлагающих на налогоплательщика обязанности вести раздельный учет, увеличивающих налоговую нагрузку в связи с невозможностью получить в полном объеме вычет налога по операциям, местом реализации которых РФ не признается, притом что для операций по реализации продукции на территории Российской Федерации такая возможность имеется, а для операций по продаже товаров на экспорт предусмотрено возмещение НДС. Конституционный Суд РФ указал, что, действуя в рамках своей дискреции, федеральный законодатель прямо предусмотрел, что суммы "входного" налога по операциям, местом реализации которых не признается территория РФ, подлежат отнесению на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг) и, соответственно, они уменьшают другой налог - налог на прибыль организаций. Поскольку применение данного компенсаторного механизма предполагает ведение налогоплательщиком раздельного учета сумм налога, такой учет становится обязательным, в том числе в связи с осуществлением названных операций. Следовательно, оспариваемые положения Налогового кодекса РФ не могут рассматриваться как неопределенные и нарушающие конституционные права заявителя.

Определение ВАС РФ от 25.03.2013 N ВАС-3003/13 по делу N А03-18530/2011

Налогоплательщик осуществлял деятельность, подлежащую налогообложению единым налогом на вмененный доход, а также деятельность, подпадающую под общий режим налогообложения. При определении размера НДС, подлежащего вычету при реализации облагаемых налогом товаров, налогоплательщик учитывал общую стоимость реализованных товаров с включением в нее НДС. Суд пришел к выводу о занижении налогоплательщиком налоговой базы по НДС, поскольку при определении пропорции сумм НДС, подлежащих включению в налоговую декларацию в качестве налоговых вычетов, необходимо применять сопоставимые показатели, то есть суммы, отражающие стоимость товаров (работ, услуг) без учета НДС.

Постановление Президиума ВАС РФ от 30.07.2012 N 2037/12 по делу N А47-4040/2010

В силу абз. 5 п. 4 ст. 170 НК РФ пропорция облагаемых и необлагаемых операций в целях принятия НДС к вычету определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за налоговый период. Следовательно, в названной пропорции подлежат учету только средства, причитающиеся к получению налогоплательщиком за реализованные товары (работы, услуги). Поскольку денежные средства были получены филиалом от иностранной компании для приобретения товарно-материальных ценностей в Российской Федерации в целях содержания в исправном состоянии средств подвижного состава, устройств и других объектов железной дороги, данная сумма не подлежала учету в пропорции, определяемой в целях исчисления налоговых вычетов по НДС, как не связанная с реализацией товаров (работ, услуг).

Постановление Президиума ВАС РФ от 21.06.2012 N 2676/12 по делу N А40-10076/11-91-44

Согласно абз. 9 п. 4 ст. 170 НК РФ налогоплательщики имеют право не вести раздельного учета облагаемых и необлагаемых НДС операций в тех налоговых периодах, в которых доля расходов на

производство товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на производство. При этом все суммы налога, предъявленные таким налогоплательщикам продавцами используемых в производстве товаров (работ, услуг) в указанном налоговом периоде, подлежат налоговому вычету в соответствии с порядком, определенным ст. 172 НК РФ. Высший Арбитражный Суд РФ пришел к выводу, что право, предоставленное абз. 9 п. 4 ст. 170 НК РФ, распространяется на всех плательщиков налога на добавленную стоимость независимо от видов осуществляемой ими экономической деятельности. Предоставление преимуществ, связанных исключительно с налоговым учетом сумм НДС, лишь хозяйствующим субъектам, осуществляющим деятельность в сфере производства товаров (работ, услуг), не дает экономического эффекта в виде уменьшения налогового бремени, поскольку объект обложения этим налогом возникает при реализации товаров (работ, услуг), а не в процессе производства продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Постановление ФАС Северо-Западного округа от 12.01.2012 по делу N А42-7307/2010

Суд признал правильным вывод налогового органа о завышении налогоплательщиком вычетов по НДС в результате неправильного определения пропорции в соответствии с п. 4 ст. 170 НК РФ в связи с невключением в состав выручки по необлагаемым оборотам сумм начисленных процентов по долговым обязательствам. Суд отклонил довод об отсутствии у налогоплательщика обязанности по ведению раздельного учета в отношении операций, которые не признаются объектом обложения НДС: предусмотренное п. 4 ст. 170 НК РФ правило ведения раздельного учета сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) касается случаев, когда налогоплательщик осуществляет одновременно как облагаемые, так и не облагаемые налогом (исключенные из налогообложения) операции по любым основаниям, предусмотренным гл. 21 НК РФ. Утверждая, что положения п. 2 ст. 170 НК РФ применимы только в отношении сумм НДС, уплаченных в составе расходов, непосредственно связанных с основным видом деятельности налогоплательщика, и не касаются порядка принятия к вычету НДС, уплаченного в составе общехозяйственных расходов, нижестоящие суды не учли, что в гл. 21 НК РФ не предусматривается деление расходов на виды, а также не устанавливается порядок учета предъявленных контрагентами сумм НДС, дифференцируемый в зависимости от того, в составе общехозяйственных или других расходов уплачен этот налог. Налогоплательщик не вправе предъявлять к налоговому вычету суммы НДС, уплаченные в составе общехозяйственных расходов, в части (пропорции), приходящейся на операции по производству и реализации товаров (работ, услуг), не признаваемых объектом налогообложения.

Восстановление НДС при применении 5%:

Постановление ФАС Северо-Западного округа от 25.04.2013 по делу N А56-33575/2012

В феврале 2006 года налогоплательщик приобрел железнодорожные цистерны, принял их к бухгалтерскому учету в качестве основных средств и передал в аренду на территории Российской Федерации; основываясь на положениях п. 1 ст. 172 НК РФ, налогоплательщик заявил в налоговых декларациях за март, июнь и июль 2006 года налоговые вычеты по НДС, уплаченному при ввозе товара на таможенную территорию Российской Федерации. В декабре 2008 года данные цистерны были переданы налогоплательщиком в аренду иностранной компании для использования за пределами территории России. Таким образом, цистерны в IV квартале 2008 года одновременно использовались для осуществления операций как облагаемых, так и не облагаемых НДС в соответствии с подп. 2 п. 2 ст. 170 НК РФ. По мнению налогового органа, поскольку IV квартал 2008 года является налоговым периодом, в котором основные средства начали использоваться для осуществления операций, указанных в подп. 2 п. 2 ст. 170 НК РФ, то согласно подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ суммы налога, принятые к вычету по данным основным средствам, подлежат восстановлению в IV квартале 2008 года в размере, предусмотренном п. п. 3, 4 ст. 170 НК РФ. **Суд признал указанный вывод неправомерным, с учетом того что в указанном квартале налогоплательщик осуществлял раздельный учет по операциям, используемым для осуществления облагаемых и не подлежащих налогообложению НДС операций, доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, в общей величине расходов на производство составила 0,06 процента, и применил положения п. п. 3, 4 ст. 170 НК РФ в их системном толковании, указав, что абз. 9 п. 4 статьи 170 НК РФ в исключение из общего правила не предусматривает обязанность восстанавливать НДС, если у налогоплательщика доля совокупных расходов на производство услуг, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на производство.**

Постановление ФАС Московского округа от 26.02.2013 по делу N А40-62341/12-115-418

Законодательство о налогах и сборах не содержит норм, обязывающих налогоплательщика при списании товаров по истечении срока годности восстанавливать суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету. В том числе не является основанием для восстановления сумм налога в бюджет списание (уничтожение) товарно-материальных ценностей в связи с их утратой, порчей, недостачей, браком.

Определение ВАС РФ от 08.11.2012 N ВАС-11660/12 по делу N А56-35175/2011

Суд признал правомерным возложение на налогоплательщика обязанности по восстановлению в бюджет НДС, ранее принятого к вычету, поскольку налогоплательщик осуществлял деятельность, связанную с операциями, не подлежащими налогообложению (освобождаемыми от налогообложения) с 01.01.2009 (заготовка, переработка и реализация лома черных металлов на территории РФ). Поэтому суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету по товару, не реализованному до 01.01.2009, а также по основным средствам с остаточной (балансовой) стоимостью, подлежали восстановлению в I квартале 2009 года. Довод налогоплательщика о том, что в силу положений ст. 5 НК РФ положения п. 3 ст. 170 НК РФ в редакции Федерального закона от 26.11.2008 N 224-ФЗ не применяются к налогоплательщикам, ранее правомерно принявшим НДС к вычету, отклонены судом.

Определение ВАС РФ от 29.10.2012 N ВАС-11252/12 по делу N А45-13579/2011

Налогоплательщик приобрел и использовал основное средство для осуществления операций, облагаемых НДС, принял к вычету НДС при его приобретении, в дальнейшем временно вывез основное средство в Республику Казахстан к месту оказания услуг, после чего оборудование стало вновь использоваться для осуществления облагаемых операций. Учитывая указанные обстоятельства, суд пришел к выводу о наличии у налогоплательщика в силу подп. 2 п. 3, п. 4 ст. 170 НК РФ обязанности восстановить в бюджет сумму НДС, ранее принятую к вычету, пропорционально размеру остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Постановление ФАС Московского округа от 23.03.2012 по делу N А40-51601/11-129-222

Случаи, когда налогоплательщик обязан восстановить ранее принятый к вычету НДС, прямо перечислены в п. 3 ст. 170 НК РФ. Данный перечень случаев является исчерпывающим и не содержит требования восстанавливать НДС в случае списания объекта основных средств раньше окончания срока амортизации, в том числе по причинам невозможности его дальнейшего использования в деятельности организации, таким как поломка, физический и моральный износ и пр.

Определение ВАС РФ от 27.12.2012 N ВАС-16574/12 по делу N А29-7329/2011

Налогоплательщик утратил во 2-м квартале право на применение упрощенной системы налогообложения в связи с превышением предельного размера дохода, предоставляющего право на применение этого налогового режима. Определяя размер налоговых обязательств общества, суды на основе п. 1 ст. 154, п. п. 1, 2, 4 ст. 168 НК РФ признали правомерным доначисление НДС по ставке 18 процентов на сумму выручки, полученной обществом от покупателей товаров (работ, услуг), поскольку, применяя упрощенную систему налогообложения, общество не включало в стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) сумму налога на добавленную стоимость. Оснований для применения расчетной ставки НДС 18/118, установленной п. 4 ст. 164 НК РФ, в данном случае не имеется.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 24 декабря 2013 г. N СА-4-7/23263

Федеральная налоговая служба направляет для использования в работе Обзор практики рассмотрения налоговых споров Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, Верховным Судом Российской Федерации и толкование норм законодательства о налогах и сборах, содержащееся в решениях Конституционного Суда Российской Федерации за 2013 год.

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

ОБЗОР

ПРАКТИКИ РАССМОТРЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ ПРЕЗИДИУМОМ ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, ВЕРХОВНЫМ СУДОМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ТОЛКОВАНИЕ НОРМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГАХ И СБОРАХ, СОДЕРЖАЩЕЕСЯ В РЕШЕНИЯХ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

2. Налог на добавленную стоимость

Возможность принять к вычету НДС при переквалификации операций.

В случае переквалификации налоговым органом операций налогоплательщика из необлагаемых НДС в облагаемые налоговому органу следует при наличии у налогоплательщика счетов-фактур учесть при определении суммы НДС подлежащей уплате в бюджет, и вычеты по данному налогу.

Данный вывод сформулирован в Постановлении Президиума ВАС РФ от 25.06.2013 N 1001/13 по делу N А40-29743/12-140-143 (ООО "Газпром трансгаз Краснодар" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 2).

Основанием доначисления спорной суммы налога на добавленную стоимость явился вывод инспекции о нарушении обществом подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса и занижении налоговой базы ввиду неучета при ее определении стоимости детских новогодних подарков, переданных обществом безвозмездно своим работникам.

Рассматривая данное дело, Президиум ВАС РФ отметил, что переквалифицировав действия общества по вручению подарков на операции по реализации товаров, инспекция, определив их стоимость на основании счетов-фактур, товарных накладных от поставщиков, доначислила спорную сумму налога. Вместе с тем инспекция отказала в применении налоговых вычетов сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при приобретении товаров, со ссылкой на несоблюдение обществом заявительного порядка их применения и неучета указанных вычетов в налоговых декларациях.

Однако вывод об отсутствии у общества права на налоговые вычеты ввиду их неотражения в налоговой декларации, сделанный со ссылкой на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26.04.2011 N 23/11 по делу N А09-6331/2009 Арбитражного суда Брянской области, не может быть признан верным.

Поскольку в этом деле спорные суммы налоговых вычетов не только не были заявлены налогоплательщиком в налоговых декларациях, но и не были отражены в первичной документации, документы, подтверждающие налоговые вычеты, а также книги покупок при проверке инспекции не представлялись, возражения, основанные на данных документах, налогоплательщиком не заявлялись.

В настоящем деле, в отличие от указанного, доначисление НДС было обусловлено иной юридической оценкой для целей налогообложения хозяйственных операций, относительно совершения и документального подтверждения которых спор отсутствовал.

Общество, не соглашаясь с переквалификацией инспекцией сложившихся отношений и оспаривая обоснованность данной переквалификации, не могло заявить о применении соответствующих вычетов. Подобное заявление вычетов в уточненных налоговых декларациях за проверяемый период означало бы согласие с подходом инспекции относительно обоснованности переквалификации и учета спорных операций при определении налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, что не соответствовало бы действительной позиции общества.

Непредставление налогоплательщиком документов, подтверждающих потерю, порчу или хищение имущества, может рассматриваться в качестве достаточного основания для начисления НДС при фактическом отсутствии объекта налогообложения.

Подпункт 1 п. 1 ст. 146 и п. 1 ст. 167 НК РФ возлагают на налогоплательщика обязанность представить в налоговый орган документы, подтверждающие потерю, порчу или хищение имущества, недостача которого выявлена в ходе проведения инвентаризации, для подтверждения того, что указанное имущество не было реализовано; соответственно, отсутствие такого подтверждения рассматривается в качестве достаточного основания для начисления НДС при фактическом отсутствии объекта налогообложения.

Положения Налогового кодекса Российской Федерации, оспариваемые заявителем, указывают на реализацию товаров (работ, услуг) как на обстоятельство, с которым связывается возникновение объекта обложения налогом на добавленную стоимость, а также устанавливают момент определения налоговой базы по данному налогу. Будучи направленными на создание надлежащей нормативной основы для исполнения налогоплательщиками конституционной обязанности по уплате налога (в данном случае - налога на добавленную стоимость), сами по себе они не могут рассматриваться как нарушающие конституционные права заявителя.

Данный вывод отражен в определении Конституционного Суда РФ от 04.04.2013 N 506-О.

Вопрос: О восстановлении НДС при оплате за счет субсидии из федерального бюджета приобретаемых товаров (работ, услуг).

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 2 декабря 2013 г. N 03-07-11/52360

В связи с письмом о восстановлении налога на добавленную стоимость при получении субсидии из федерального бюджета Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

На основании пп. 6 п. 3 ст. 170 Налогового кодекса Российской Федерации восстановлению подлежат суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету, в случае оплаты приобретаемых товаров (работ, услуг) за счет средств субсидий, предоставленных из федерального бюджета на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретаемых товаров (работ, услуг), с учетом налога на добавленную стоимость. **При этом восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в которых получены суммы предоставленных субсидий.**

Что касается расчета размера субсидий, то данный вопрос к компетенции Департамента не относится.

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

02.12.2013

Вопрос: О восстановлении НДС при использовании в операциях, освобождаемых от налогообложения НДС, товаров (работ, услуг) и имущественных прав, по которым ранее НДС принят к вычету на основании абз. 9 п. 4 ст. 170 НК РФ.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 17 сентября 2013 г. N 03-07-11/38427

В связи с письмом о восстановлении налога на добавленную стоимость при осуществлении операций, освобожденных от этого налога, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно абз. 9 п. 4 ст. 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) (о порядке ведения раздельного учета налогоплательщиками, осуществляющими операции, как облагаемые налогом на добавленную стоимость, так и освобожденные от этого налога) налогоплательщик имеет право не применять положения данного пункта к тем налоговым периодам, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг). При этом все суммы налога, предъявленные таким налогоплательщикам продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав в указанном налоговом периоде, подлежат вычету в соответствии с порядком, предусмотренным ст. 172 Кодекса.

Согласно пп. 2 п. 3 ст. 170 Кодекса суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случае дальнейшего использования таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств, для осуществления операций, освобожденных от налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Таким образом, при дальнейшем использовании товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы налога на добавленную стоимость по которым приняты к вычету на основании указанной нормы абз. 9 п. 4 ст. 170 Кодекса, в операциях, освобожденных от налогообложения налогом на добавленную стоимость, указанные суммы налога подлежат восстановлению.

Одновременно сообщаем, что п. 6 ст. 171 Кодекса установлен особый порядок восстановления налога на добавленную стоимость по объектам недвижимости, за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, космических объектов, а также основных средств, которые полностью амортизированы или с момента ввода которых в эксплуатацию у налогоплательщика прошло не менее 15 лет.

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

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

17.09.2013

Решение ВАС РФ от 12.09.2013 N 10992/13 <Об отказе в удовлетворении заявления о признании разъяснений, содержащихся в абзацах двадцать девятом, тридцатом и тридцать первом Письма ФНС России от 12.08.2009 N ШС-22-3/634@, не соответствующими Налоговому кодексу Российской Федерации.

Суммы налога, уплаченные в бюджет налоговыми агентами в установленном порядке, подлежат вычету в соответствии с пунктом 3 статьи 171 Кодекса при наличии счета-фактуры, составленного при предварительной оплате товаров (работ, услуг), только после принятия на учет товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов (подтверждающих факт их принятия на учет)".

Проблемы импорта:

Постановление ФАС Московского округа от 03.09.2013 по делу N А40-59473/12-107-332

Налоговый орган пришел к выводу о занижении налогоплательщиком налоговой базы по НДС в связи с применением к операциям по реализации упаковочных материалов для стерилизации и хранения медицинских изделий налоговой ставки 10 процентов вместо 18 процентов, поскольку при ввозе товара на таможенную территорию РФ указанные товары облагались по ставке 18 процентов и налог, уплаченный при ввозе товара по ставке 18 процентов, был предъявлен к вычету. Суд признал правомерным применение налогоплательщиком ставки 10 процентов при реализации на территории РФ указанных товаров, поскольку указанный товар соответствует коду Общероссийского классификатора продукции ОКП 93 9800, который входит в Перечень медицинских товаров, облагаемых НДС по ставке 10 процентов при реализации на территории РФ, утвержденных постановлением Правительства РФ от 15.09.2008 N 688. При этом ввезенный налогоплательщиком товар в соответствии с Перечнем кодов видов продовольственных товаров, подлежащих обложению НДС по ставке 10 процентов при ввозе на таможенную территорию РФ, не относится к товарам, подлежащим обложению по ставке 10 процентов при ввозе на таможенную территорию РФ. Совпадение ставки НДС при реализации на территории РФ импортного товара со ставкой этого же налога, взимаемого при ввозе на таможенную территорию РФ, не вытекает из закона. Реализация ввезенного на таможенную территорию РФ товара обуславливает лишь право лица, уплатившего НДС при ввозе товара, на налоговый вычет суммы этого налога, но не влечет исчисления НДС при реализации товара на территории РФ по той же налоговой ставке, которая была применена таможенным органом при ввозе товара на таможенную территорию РФ.

Определение ВАС РФ от 30.08.2013 N ВАС-7593/13 по делу N А07-22797/2011

Суд признал правомерным применение налогоплательщиком налоговой ставки 0 процентов по услугам, предусмотренным подп. 2 п. 1 ст. 164 НК РФ, связанным с перевозкой экспортируемого груза от портов погрузки в городах Самара или Ярославль до порта выгрузки в Санкт-Петербурге, поскольку налогоплательщиком были представлены документы, предусмотренные п. 4 ст. 165 НК РФ, подтверждающие перевозку под таможенным контролем.

Постановление ФАС Московского округа от 21.08.2013 по делу N А40-150775/12-99-677

Учитывая, что Налоговый кодекс РФ и Постановление Правительства РФ от 31.12.2004 N 908 в целях определения соответствия реализуемых товаров перечню льготированных отсылают только к двум документам - Перечню в соответствии с ОКП и Перечню в соответствии с ТН ВЭД, а Перечень ОКП распространяется только на товары отечественного производства, налогоплательщику, реализующему импортные товары, следует руководствоваться Перечнем ТН ВЭД. Исходя из положений Перечня в соответствии с ТН ВЭД, ставка НДС 10 процентов применяется в том числе для мяса лошадей (конина), пищевых субпродуктов свиней (включая шкуры свиней). Суд отклонил довод налогового органа о необходимости представления налогоплательщиком деклараций и сертификатов соответствия, поскольку положения налогового законодательства не устанавливают, какими конкретно документами налогоплательщик должен подтвердить право на применение ставки НДС 10 процентов.

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

Постановление ФАС Московского округа от 15.08.2013 по делу N А40-151466/12-20-681

Реализация ввезенного на таможенную территорию РФ товара обуславливает лишь право лица, уплатившего НДС при ввозе товара, на налоговый вычет суммы этого налога, но не влечет исчисления НДС при реализации товара на территории РФ по той же налоговой ставке, которая была применена таможенным органом при ввозе товара на таможенную территорию РФ. Соответственно, в отношении реализации на территории РФ товара код товара из перечня следует определять по перечню кодов видов продовольственных товаров в соответствии с Общероссийским классификатором продукции ОК 005-93 (утвержден Постановлением Госстандарта России от 30.12.1993 N 301), облагаемых налогом на добавленную стоимость по ставке 10 процентов при реализации, а при ввозе на территорию РФ - код товара определяется по ТН ВЭД. При этом не имеет никакого значения тот факт, что ставки могут различаться. Следовательно, налогоплательщик правомерно применял ставку 10 процентов при реализации на внутреннем рынке импортной фасоли, при ввозе которой на таможенную территорию РФ НДС был уплачен по ставке 18 процентов.

Постановление Президиума ВАС РФ от 25.06.2013 N 1001/13 по делу N А40-29743/12-140-143

Переквалифицировав действия общества по вручению подарков работникам на операции по

реализации товаров, налоговый орган, определив их стоимость на основании счетов-фактур, товарных накладных от поставщиков, доначислил НДС, но отказал в применении налоговых вычетов в связи с неотражением указанных вычетов в налоговых декларациях. Признавая отказ в принятии НДС к вычету неправомерным, ВАС РФ указал, что у инспекции не было препятствий для определения действительного размера налоговой обязанности общества, поскольку сумма недоимки рассчитывалась в том числе на основании счетов-фактур, в которых были отражены суммы предъявленного продавцом товара налога, относительно совершения и документального подтверждения операций спор отсутствовал. **Суд отклонил довод налогового органа о том, что общество должно было самостоятельно заявить налоговые вычеты в уточненной налоговой декларации, поскольку налогоплательщик оспаривал обоснованность произведенной налоговым органом переквалификации и отражение налоговых вычетов в декларации означало бы согласие с подходом инспекции относительно обоснованности переквалификации и учета спорных операций при определении налоговой базы по НДС, что не соответствовало действительной позиции общества.**

Определение ВАС РФ от 21.06.2013 N ВАС-6928/13 по делу N А81-896/2012

Трехлетний срок для получения налоговых вычетов из бюджета следует исчислять с момента окончания соответствующего налогового периода, а не с даты уплаты налога.

Определение ВАС РФ от 07.11.2013 N ВАС-15354/13 по делу N А72-13061/2012

Суд признал правомерным отказ в принятии НДС к вычету в связи с пропуском налогоплательщиком трехлетнего срока для заявления налоговых вычетов. Суд отклонил довод налогоплательщика о том, что право на применение налогового вычета возникло после окончания комплекса работ по модернизации производственных помещений, ввода основного средства в эксплуатацию и постановки его на учет на счет 01 "Основные средства". Суд указал, что для применения вычета по НДС важен сам факт оприходования товаров (работ, услуг) в бухгалтерском учете, а не номер счета.

Постановление ФАС Московского округа от 03.09.2013 по делу N А40-128152/12-108-150

Отсутствие регистрации счетов-фактур в журнале учета полученных счетов-фактур не является основанием для отказа в принятии НДС к вычету.

Определение ВАС РФ от 30.04.2013 N ВАС-5375/13 по делу N А40-58067/12-116-128

Поскольку компенсация арендатором арендодателю эксплуатационных расходов, включая налог на имущество, являлась частью арендной платы, суд признал правомерным принятие к вычету НДС, уплаченного арендатором на основании счетов-фактур арендодателя на эксплуатационные расходы.

Постановление ФАС Московского округа от 22.03.2013 по делу N А40-38523/12-107-201

Положения ст. ст. 171 и 172 НК РФ не устанавливают в качестве обязательного условия для применения налоговых вычетов НДС, уплаченного при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, представление платежного документа с отметкой таможенного органа о перечислении платежей по нему в бюджет по конкретной таможенной декларации. Также налоговое законодательство не предусматривает указание на обязательное представление в налоговый орган отчета расходования авансовых платежей на таможне. **С целью подтверждения уплаты НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ налогоплательщиком были представлены ГТД с отметками таможенных органов "выпуск разрешен", товаросопроводительные документы, контракт, платежные поручения о перечислении авансовых платежей.**

Постановление ФАС Московского округа от 24.01.2013 по делу N А40-27230/12-90-127

Налоговый орган отказал в принятии к вычету НДС, уплаченного при ввозе товара, поскольку ввезенный товар в связи с признанием его браком не был оплачен российским покупателем и не был возвращен иностранному продавцу. **Признавая отказ в принятии НДС к вычету необоснованным, суд указал на соблюдение налогоплательщиком всех условий, необходимых для принятия НДС к вычету: НДС уплачен налогоплательщиком на таможне при ввозе товара на таможенную территорию Российской Федерации, ввезенный товар приобретался налогоплательщиком для перепродажи и был принят на учет в установленном порядке.**

Определение ВАС РФ от 11.01.2013 N ВАС-17962/12 по делу N А27-1294/2012

Суд, руководствуясь абз. 3 п. 1 ст. 172 НК РФ, пришел к выводу об отсутствии у общества оснований для принятия к вычету НДС до окончания работ на всех этапах по созданию программных продуктов для автоматизации и логистики в его деятельности и принятия на учет нематериальных активов. **Поскольку объекты нематериального актива приняты к учету и введены в эксплуатацию в декабре 2010 года и январе 2011 года, основания для принятия к вычету НДС в 2008 году у общества отсутствовали.**

Определение ВАС РФ от 14.10.2013 N ВАС-17486/12 по делу N А79-5630/2011

Установив, что налогоплательщик в качестве застройщика осуществлял строительство жилого дома и привлекаемые им денежные средства являлись инвестициями, суд, руководствуясь положениями подп. 4 п. 3 ст. 39, подп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ, пришел к выводу об отсутствии оснований для включения в налоговую базу при исчислении НДС сумм превышения полученных от участников долевого строительства средств над фактическими затратами. Ссылка инспекции на п. 1 ст. 162 НК РФ судом отклонена.

Определение ВАС РФ от 05.08.2013 N ВАС-10058/13 по делу N А40-69829/12-108-55

Установив, что условиями договоров аренды нежилых помещений, заключенных между налогоплательщиком (арендатором) и арендодателем, не предусмотрено возмещение стоимости произведенных неотделимых улучшений по истечении срока аренды или прекращения действия договоров, учитывая, что безвозмездная передача неотделимых улучшений арендуемого имущества в целях гл. 21 НК РФ признается реализацией, суд пришел к выводу, что неотделимые улучшения, произведенные налогоплательщиком в период действия договоров аренды и переданные арендатору после завершения арендных отношений, образуют самостоятельный объект налогообложения НДС.

Постановление ФАС Московского округа от 17.04.2013 по делу N А40-69829/12-108-55

Поскольку передаваемые арендодателю неотделимые улучшения имеют стоимостную и физическую характеристики, суд пришел к выводу, что неотделимые улучшения, произведенные налогоплательщиком в период действия договоров аренды и переданные арендодателю после завершения арендных отношений, образуют самостоятельный объект налогообложения НДС и в том случае, если их стоимость не компенсируется арендодателем. НДС со стоимости переданных арендодателю неотделимых улучшений должен быть исчислен в том периоде, в котором прекратились арендные отношения.

Решение ВАС РФ от 12.09.2013 N 10992/13

ВАС РФ отказал в признании не соответствующим Налоговому кодексу РФ письма ФНС России от 12.08.2009 N ШС-22-3/634@ "О порядке составления счетов-фактур налоговыми агентами" (далее - письмо ФНС России) в части разъяснений, содержащихся в абз. 29, 30, 31 указанного письма. ВАС РФ указал, что разъяснению, содержащемуся в абз. 29 письма ФНС России, корреспондируют п. 4 ст. 173 и п. 4 ст. 174 НК РФ; разъяснения, содержащиеся в абз. 30 и 31 письма ФНС России, сводятся к следующему: **налоговые агенты - покупатели, исчисляющие и уплачивающие в бюджет НДС с сумм предварительной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), вправе заявить соответствующие суммы названного налога к налоговому вычету только после принятия на учет товаров (результатов выполненных работ, оказанных услуг) при наличии соответствующих первичных документов, что соответствует гл. 21 НК РФ.**

Определение ВАС РФ от 05.08.2013 N ВАС-9411/13 по делу N А41-6834/2012

НДС, уплаченный организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения, в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, не может быть принят к вычету, поскольку указанная организация плательщиком НДС не является и операций, облагаемых НДС, не осуществляет.

Налог на прибыль организаций.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 24 декабря 2013 г. N СА-4-7/23263

Федеральная налоговая служба направляет для использования в работе Обзор практики рассмотрения налоговых споров Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, Верховным Судом Российской Федерации и толкование норм законодательства о налогах и сборах, содержащееся в решениях Конституционного Суда Российской Федерации за 2013 год.

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

Налог на прибыль организаций

Письмо сотрудника Службы внутренних доходов не подтверждает постоянного местонахождения иностранной организации в Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландия, поэтому не отвечает требованиям пункта 1 статьи 312 Кодекса и подпункту i пункта 1 статьи 3 Конвенции между Правительством РФ и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии от 15.02.1994 "Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества".

Данный вывод сформулирован в постановлении Президиума ВАС РФ от 16.04.2013 N 15638/12 по делу N А56-48850/2011 (ОАО "Международный банк Санкт-Петербурга" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 9).

Президиум ВАС РФ при рассмотрении данного дела также отметил, что начисление банку сумм пени, исчисленных исходя из дат выплаты доходов до дня принятия решения по результатам выездной налоговой проверки, а также привлечение к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 НК РФ, за невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налога на доходы является правомерным, так как банк в нарушение положений главы 25 НК РФ при выплате доходов не удержал сумму налога на доходы иностранной организации, поскольку представленные ему иностранной организацией документы не отвечают требованиям Конвенции и пункту 1 статьи 312 Кодекса.

Упомянутая сумма налога, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок, в резолютивную часть решения инспекции не включена, поскольку возможность ее удержания из выплаченных иностранной организации денежных средств банком утрачена.

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации"

Постановление Вместе с тем, учитывая компенсационный характер пеней как платежа, направленного на компенсацию потерь государственной казны в результате неуплаты налога в срок, с налогового агента, не удержавшего налог из денежных средств налогоплательщика, могут быть взысканы пени за период с момента, когда налог должен был быть им удержан и перечислен в бюджет, до наступления срока, в который обязанность по уплате налога должна быть исполнена налогоплательщиком самостоятельно по итогам соответствующего налогового периода.

Кроме того, указанные рекомендации о невозможности взыскания с налогового агента не удержанной им суммы налога и об ограничении периода взыскания пеней, основанные на том, что обязанным лицом продолжает оставаться налогоплательщик (подпункт 5 пункта 3 статьи 45 Кодекса), к которому и должно быть предъявлено налоговым органом соответствующее требование об уплате налога, не применимы при выплате денежных средств иностранному лицу в связи с неучетом данного лица в российских налоговых органах и невозможностью его налогового администрирования. ***Следовательно, в случае неудержания налога при выплате денежных средств иностранному лицу с налогового агента могут быть взысканы как налог, так и пени, начисляемые до момента исполнения обязанности по уплате налога.***

Сомнительный долг - это любая просроченная и необеспеченная дебиторская задолженность.

Инспекция установила, что обществом был нарушен порядок формирования резерва по сомнительным долгам и как следствие необоснованное увеличение внереализационных расходов, поскольку у него имелась кредиторская задолженность перед контрагентами, по долгам которых обществом был сформирован указанный резерв. При этом сумма задолженности общества перед упомянутыми контрагентами перекрывала или была равна соответствующим суммам их задолженности перед обществом.

Президиум ВАС РФ в постановлении от 19.03.2013 N 13598/12 по делу N А73-15737/2011 (ООО "Тоннельный отряд N 12 - Бамтоннельстрой" против ИФНС России по Железнодорожному району города Хабаровска) отметил, что глава 25 НК РФ рассматривает сомнительный долг как любую просроченную и необеспеченную дебиторскую задолженность и не устанавливает каких-либо ограничений по отнесению сомнительного долга в состав резерва в случае, когда у налогоплательщика имеется кредиторская задолженность перед должником.

Кроме того, прекращение обязательства зачетом встречного однородного требования является правом стороны, в связи с чем наличие такой возможности не должно влечь автоматическую корректировку налогоплательщиком резерва, формируемого им на основании данных бухгалтерского учета.

Заключение договора страхования имущества не ставится законодателем в зависимость от наличия права собственности или иного комплекса прав на спорное имущество, а может быть связано с наличием заинтересованности страхователя в сохранении этого имущества, вызванной, в частности, возможностью несения убытков при компенсации собственнику стоимости утраченного имущества. Следовательно, такие расходы уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Данный вывод сделан Президиумом ВАС РФ в постановлении от 14.05.2013 N 16805/12 по делу N А40-18322/12-115-42 (ОАО "Московский коммерческий банк" против Межрайонной

ИФНС России N 50 по г. Москве).

По результатам налоговой проверки инспекцией было установлено, что на основании пп. 2 п. 1 ст. 263 НК РФ банк включил в расходы суммы страховых премий, уплаченных по договорам страхования инкассируемых денежных средств клиентов в период транспортировки. Инспекция отказала в признании расходов, так как банк не может являться страхователем имущества в соответствии со ст. 930 ГК РФ и вправе застраховать только свою ответственность за причинение вреда на основании ст. 931 ГК РФ.

Рассмотрев дело, Президиум ВАС РФ отметил, что договоры страхования грузов (денежных средств), транспортируемых при инкассации, заключены в целях исполнения обязательств, возникающих при осуществлении основной деятельности банка. Как следует из содержания договоров, они заключены с целью минимизации возможных убытков, причиненных утратой имущества в процессе транспортировки.

Следовательно, указанные расходы связаны с основной деятельностью банка, направленной на получение дохода, и являются экономически обоснованными.

В отношении НДС, исчисленного обществом по ставке 18 процентов в связи с неподтверждением права на применение ставки 0 процентов, подлежит применению подпункт 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ об учете названных сумм налога в составе расходов.

Данный вывод содержится в Постановлении Президиума ВАС РФ от 09.04.2013 N 15047/12 по делу N А40-136146/11-107-569 (ОАО "Аэрофлот-российские авиалинии" против Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 6).

Президиумом ВАС РФ, вместе с тем отмечено, что с учетом подпункта 1 пункта 7 статьи 272 Кодекса, согласно которому датой признания сумм налогов в составе расходов является дата их начисления, спорные суммы НДС подлежали отражению в составе расходов в периоде, когда истек 180-дневный срок, предусмотренный пунктом 9 статьи 165, пунктом 9 статьи 167 НК РФ, а не в периоде истечения трехлетнего срока, в течение которого могло быть подтверждено налогоплательщиком право на применение ставки 0 процентов.

Соответственно, заявив спорные суммы НДС в уточненных налоговых декларациях за 2007 и 2008 годы (а не в декларациях за 2004 и 2005 годы), представленных в инспекцию 21.12.2010 и 23.12.2010, общество нарушило предусмотренный пунктом 7 статьи 78 Кодекса трехлетний срок, исчисляемый с даты уплаты налога, в течение которого может быть подано заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога.

Постановление Президиума ВАС РФ от 24.07.2012 N 3546/12 по делу N А40-9620/11-140-41.

ВАС РФ установил, что в случае отражения в налоговой декларации убытка без соответствующих подтверждающих первичных документов на основании регистров налогового учета и иных аналитических документов порядок, установленный п. 4 ст. 283 НК РФ, нельзя признать соблюденным. Налоговые регистры, налоговые декларации не могут быть признаны достаточными доказательствами несения затрат, влекущих формирование убытка. Поскольку возможность учесть суммы убытка носит заявительный характер и на налогоплательщика возложена обязанность доказать их правомерность и обоснованность, при отсутствии документального подтверждения убытка соответствующими документами, включая первичные учетные документы, в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу на суммы ранее полученного убытка, налогоплательщик несет риск неблагоприятных налоговых последствий. **Президиум ВАС РФ признал правомерными требования налогового органа о доначислении налога на прибыль и начислении пени.**

Постановление Президиума ВАС РФ от 08.06.2010 N 17462/09 по делу N А26-5933/2008

Суд указал, что налогоплательщик должен учесть суммы требований кредиторов, по которым истек срок исковой давности, в составе внереализационных доходов в определенный налоговый период (год истечения срока исковой давности), а не в произвольно выбранный организацией (п. 18 ст. 250 НК РФ). Эта обязанность подлежит исполнению вне зависимости от того, проводилась ли организацией инвентаризация задолженности и был ли издан по ее результатам приказ руководителя о списании задолженности.

Согласно Постановлению Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 N 1574/10 дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности включается в состав внереализационных расходов в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Вопрос: Об учете в расходах для целей налога на прибыль сумм процентов по договорам невозобновляемой кредитной линии, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, а также комиссии, взимаемой банком за совершение операций по открытию и обслуживанию кредитной линии; о налогообложении НДС монтажных и пусконаладочных работ, выполненных иностранными подрядчиками в отношении оборудования, находящегося на территории РФ.

Ответ:

ПИСЬМО

от 24 мая 2013 г. N СА-4-9/9466

Минфином России и ФНС России согласован единый подход, касающийся периода признания в целях налогообложения прибыли процентов по долговым обязательствам, который был изложен в [Письме](#) Минфина России от 04.06.2010 N 03-03-05/123, доведенном до сведения управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации [Письмом](#) от 16.06.2010 N ШС-37-3/4248@, которое размещено на сайте ФНС России www.nalog.ru в разделе "Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами".

Из указанных разъяснений следует, что, принимая во внимание положения [ст. ст. 271 - 272 и 328](#) Кодекса, проценты по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, должны включаться в состав расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль ежемесячно в течение всего периода пользования заемными средствами независимо от наступления срока их фактической уплаты.

При этом организация-кредитор учитывает эти проценты в составе доходов также равномерно в течение периода пользования заемными средствами.

Данный подход соответствует общеустановленному порядку признания расходов и доходов для целей налогообложения при применении метода начисления, согласно которому расходы и доходы признаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, вне зависимости от времени фактической выплаты денежных средств.

Определение ВАС РФ от 05.08.2013 N ВАС-5885/13 по делу N А74-2018/2012

Создание резерва по сомнительным долгам не исключает возможности включения во внереализационные расходы безнадежной задолженности, не покрытой за счет этого резерва. В то же время, если налогоплательщик принял решение о создании резерва по сомнительным долгам, списание долгов, признаваемых безнадежными, осуществляется за счет суммы созданного резерва. Только в случае, если сумма созданного резерва меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, разница (убыток) подлежит включению в состав внереализационных расходов.

Постановление ФАС Московского округа от 29.01.2013 по делу N А40-60989/11-90-262

Поскольку обязательство налогоплательщика по возврату суммы займа и уплате процентов по договору займа было выражено в иностранной валюте, указанное обязательство подлежало переоценке в системе учета на каждую отчетную дату, а возникающие в результате переоценки курсовые разницы были правомерно включены в состав внереализационных расходов.

Постановление Президиума ВАС РФ от 06.11.2012 N 7423/12 по делу N А51-7566/2011

Президиумом ВАС РФ в пользу налогоплательщика разрешено дело о правомерности учета в составе расходов суммовых разниц, возникающих у заемщика при возврате выраженной в иностранной валюте суммы займа, несмотря на то что заемщик и заимодавец являются резидентами Российской Федерации, а непосредственные расчеты между ними производились в российских рублях.

Определение ВАС РФ от 09.10.2012 N ВАС-5055/12 по делу N А40-46789/11-20-195

Постановлением Президиума ВАС РФ от 24.07.2012 N 3546/12 сформирована правовая позиция, согласно которой на налогоплательщика возложена обязанность по доказыванию правомерности и обоснованности понесенного убытка, а его списание возможно только при наличии первичных документов, подтверждающих факт и размер понесенных расходов. Президиум ВАС РФ указал, что в случае отражения в налоговой декларации убытка без соответствующих подтверждающих первичных документов на основании регистров налогового учета и иных аналитических документов порядок, установленный п. 4 ст. 283 НК РФ, нельзя признать соблюденным. Указанная правовая позиция подлежит применению и при рассмотрении вопроса о порядке отнесения к убыткам сумм безнадежных долгов, по которым, в частности, истек срок исковой давности. В этом случае необходимо представление налогоплательщиком первичных документов, послуживших основанием для возникновения задолженности (акты приема-передачи, товарные накладные, счета), а не только приказа о списании задолженности и регистров бухгалтерского и налогового учета.

Постановление Президиума ВАС РФ от 29.05.2012 N 16335/11 по делу N А81-5904/2010

Налогоплательщик правомерно учел в составе внереализационных расходов отрицательные курсовые разницы, возникшие в результате роста курса евро по отношению к рублю и переоценки выраженных в данной иностранной валюте обязательств общества по выплате дивидендов. ВАС РФ указал, что положения п. 1 ст. 270 НК РФ, исключющие из состава расходов, учитываемых для целей налогообложения, суммы начисленных дивидендов, не могут быть расценены как устанавливающие одновременно и предписание о недопустимости учета отрицательных курсовых разниц, возникающих в

результате переоценки обязательства по выплате дивидендов. Невключение дивидендов в состав расходов, учитываемых для целей налогообложения, обусловлено не квалификацией данных расходов как не связанных с деятельностью, направленной на получение дохода, а тем, что дивиденды представляют собой сумму чистой прибыли, оставшуюся после налогообложения и распределяемую между участниками. Отрицательная курсовая разница, полученная в результате дооценки выраженного в иностранной валюте обязательства по выплате дивидендов, возникает объективно вне воли налогоплательщика вследствие макроэкономических процессов и изменения курса рубля по отношению к иностранной валюте и представляет собой потери в имущественной сфере налогоплательщика в результате увеличения размера его обязательства в рублевом исчислении. Положения подп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ не содержат каких-либо ограничений для учета в целях налогообложения отрицательных курсовых разниц, возникающих в результате дооценки выраженного в иностранной валюте обязательства, принятого налогоплательщиками в рамках деятельности, направленной на получение дохода.

Постановление ФАС Московского округа от 13.09.2013 по делу N А40-145762/12-20-656

По мнению ИФНС, обществом неправомерно применен расчет НЗП в соответствии с установленной методикой, поскольку порядок стоимости незавершенного производства, определенный в методике, не соответствует способу распределения прямых расходов на долю НЗП, указанного в учетной политике общества, так как в учетной политике общества для целей налогового учета нет ссылок на указанную методику.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, методики расчета расходов на НЗП утверждены в качестве приложения к учетной политике в целях налогового учета приказами руководителя общества N 921 от 29.12.2007, N 1015 от 29.12.2006, от 29.12.2006 N 1016, что не противоречит законодательству.

Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 15.03.2013 по делу N А27-11302/2012

По мнению ИФНС, обществом неправомерно включило в расходы для целей налогообложения затраты на проведение капитального ремонта основных средств (пожарной сигнализации), поскольку под видом ремонтных работ фактически проведена модернизация объекта.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, объектом учета у общества в качестве основного средства являлось здание, при этом до проведения капитального ремонта здания в нем уже находилась охранно-пожарная сигнализация. Причиной осуществления капитального ремонта явилась объективная и неотложная необходимость в замене изношенных элементов объекта, а целью - восстановление свойств ремонтируемого объекта до близких к первоначальному (старые системы охранно-пожарной сигнализации вышли из строя и в целях восстановления и улучшения эксплуатационных показателей зданий проведена их замена), в связи с чем указанные работы не могут быть расценены как модернизация или реконструкция объекта основных средств и являются ремонтом.

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 01.11.2013 по делу N А19-3291/2013

По мнению ИФНС, произведенные налогоплательщиком работы по перепланировке помещений библиотеки под рабочие кабинеты и зал совещаний являются реконструкцией, поэтому расходы на их осуществление должны увеличивать первоначальную стоимость основного средства и учитываться при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль путем начисления амортизации.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС необоснованной, налогоплательщиком правомерно учтены в качестве расходов на капитальный ремонт основного средства и признаны в расходах единовременно следующие виды работ: разборка облицовки стен из фанерной ДСП; разборка плинтусов, подставок деревянных, шкафов полок; снятие обоев; разборка перегородок, металлических перемычек; облицовка стен гипсокартоном; заделка выбоин в существующих цементных полах; устройство подвесного потолка из гипсокартона; сверление отверстий в кирпичных стенах; замена деревянных окон на блоки из ПВХ с подоконными досками и пластиковыми откосами; установка дверных блоков; сплошное выравнивание штукатурки внутри здания; ремонт штукатурки наружных откосов; прокладка трубопроводов отопления; перемонтаж радиаторов отопления; установка кранов шаровых; пробивка проемов в кирпичных стенах; устройство плинтусов по стенам; ремонт бетонной подготовки; устройство финишной стяжки; устройство покрытий из линолеума; устройство ковровых покрытий; устройство изоляции минватами; оклейка стен обоями; улучшенная окраска масляными красками. Налоговый орган не представил доказательств того, что в результате указанных работ было изменено техническое или служебное назначение основного средства, изменены технико-экономические показатели или физические параметры основного средства.

Постановление ФАС Московского округа от 22.11.2013 по делу N А40-22920/13-91-81

По мнению ИФНС, приобретенные обществом видеоматериалы и исключительные права на них являются нематериальными активами, стоимость которых должна погашаться путем начисления амортизации. Документов, подтверждающих, что видеоматериалы использовались менее 12 месяцев, как указывает налоговый орган, заявителем не представлено. Видеоматериалы не являются рекламой, целями и задачами программ является содействие духовному и нравственному развитию жителей

столицы. По мнению инспекции, фактический срок использования видеоматериалов определить невозможно, таким образом, поскольку в договорах и иных документах не установлен иной срок использования объектов нематериального актива, полезным сроком использования в соответствии с п. 2 ст. 258 НК РФ следует считать 10 лет.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, видеоматериалы, приобретенные обществом по перечисленным выше договорам, не соответствуют указанным в п. 3 ст. 257 НК РФ условиям - не использовались в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд общества в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев), в связи с чем не могут быть признаны нематериальными активами.

Постановление ФАС Московского округа от 03.10.2013 по делу N А40-78836/12

По мнению ИФНС, налогоплательщик не имеет права учесть в расходах затраты на аренду транспортных средств в связи с неподтверждением направленности этих затрат на получение прибыли и отсутствием путевых листов.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, налогоплательщик подтвердил, что арендуемые автомобили использовались им в рамках принятых на себя обязательств по обеспечению сотрудников служебным транспортным средством, а также в рамках уставной деятельности - при поездках сотрудников для консультирования клиентов, в отношении которых налогоплательщик в спорном периоде осуществлял функции единоличного исполнительного органа. Отсутствие путевых листов не имеет значения, поскольку они необходимы организациям, осуществляющим работу в автомобильном транспорте, к которым налогоплательщик не относится.

Постановление ФАС Московского округа от 03.09.2013 по делу N А40-22927/12-107-106

По мнению ИФНС, налогоплательщик неправомерно включил в состав расходов по налогу на прибыль затраты на проведение технического семинара на теплоходе и на аренду помещения (теплохода) для проведения приема иностранной делегации, поскольку эти мероприятия не носили характер официальных и проводились для отдыха и развлечения сотрудников.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС неправомерной, для учета представительских расходов, связанных с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, не имеет значение место проведения приема (в офисе компании или на выезде). Спорные затраты понесены налогоплательщиком с целью демонстрации постоянным партнерам динамики развития и планов на предстоящий период, а также поддержания взаимного сотрудничества, на основании утвержденной программы, в рамках основного вида деятельности. Факт несения и размер расходов подтверждены соответствующими первичными документами.

Постановлении Президиума ВАС РФ от 11.09.2012 N 4357/12 указано, что суммы, выплачиваемые работникам, которые направляются в однодневные командировки, не признаются суточными в значении, используемом трудовым законодательством. Эти суммы суд признал возмещением иных расходов работника, связанных со служебной командировкой.

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

от 13 мая 2010 г. N ВАС-5306/10

ОБ ОТКАЗЕ В ПЕРЕДАЧЕ ДЕЛА В ПРЕЗИДИУМ ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Коллегия судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе председательствующего судьи А.И. Бабкина, судей Ю.Ю. Горячевой, С.В. Сарбаша рассмотрела в судебном заседании заявление открытого акционерного общества "Ижевский мотозавод "Аксион-холдинг" (ул. Максима Горького, д. 90, г. Ижевск, 426000) от 31.03.2010 N 334-26/69 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Удмуртской Республики от 25.09.2009 по делу N А71-8082/2009, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 25.02.2010 по тому же делу по заявлению открытого акционерного общества "Ижевский мотозавод "Аксион-холдинг" о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району города Ижевска (ул. Родниковая, д. 58, г. Ижевск, 426011) от 30.03.2009 N 10-46/003. Суд

установил:

открытое акционерное общество "Ижевский мотозавод "Аксион-холдинг" (далее - общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Удмуртской Республики с заявлением о признании

недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району города Ижевска (далее - инспекция) от 30.03.2009 N 10-46/003 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений (с учетом уточнения заявленных требований в порядке, предусмотренном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 25.09.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 25.02.2010 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора, общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

По мнению заявителя, по эпизодам, связанным с отнесением на расходы при исчислении налога на прибыль и применением налоговых вычетов по операциям с поставщиками товаров (работ, услуг) обществом с ограниченной ответственностью "ПТСФ "Строительные ресурсы" и обществом с ограниченной ответственностью "Промстрой", суды нарушили принцип допустимости и относимости доказательств, неправильно оценили их, в результате чего сделали ошибочный вывод о недостоверности сведений, содержащихся в первичных документах по сделкам с указанными лицами.

В части эпизода, связанного с учетной политикой по отнесению затрат к прямым и косвенным расходам в целях главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), общество считает, что судами расширительно толкуется статья 318 Кодекса без учета исключительности компетенции налогоплательщика в формировании учетной политики, в том числе в решении вопроса об отнесении производимых затрат к косвенным или прямым расходам (самостоятельно и без какого-либо обоснования).

Согласно части 4 статьи 299 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации дело может быть передано в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра в порядке надзора при наличии оснований, предусмотренных статьей 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Приведенные в заявлении доводы, а также оспариваемые судебные акты таких оснований не содержат.

Исследовав и оценив доказательства в части сделок с поставщиками - обществами "ПТСФ "Строительные ресурсы" и "Промстрой", руководствуясь статьями 171, 172, 252 Кодекса, суды первой и апелляционной инстанций обоснованно признали необоснованными применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и отнесение затрат на расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль, так как они не подтверждены достоверными документами.

Данные выводы поддержаны судом кассационной инстанции, который при этом обоснованно сослался на правовую позицию, выраженную в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды".

Что касается доводов заявителя о толковании инспекцией и судами положений статей 318 и 319 Кодекса, ограничивающем его самостоятельность в формировании учетной политики в части отнесения затрат к косвенным или прямым расходам в целях главы 25 Кодекса, то они не основаны на законе. Предоставляя налогоплательщику возможность самостоятельно определять учетную политику, включая формирование состава прямых расходов, Кодекс не рассматривает этот процесс как зависящий исключительно от воли налогоплательщика. Напротив, указанные нормы относят к прямым расходам затраты, как непосредственно связанные с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

Кроме того, согласно пункту 1 статьи 319 Кодекса, налогоплательщик самостоятельно определяет порядок распределения прямых расходов на незавершенное производство (НЗП) и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) с учетом соответствия осуществленных расходов изготовленной продукции (выполненным работам, оказанным услугам) (абзац третий).

В случае, если отнести прямые расходы к конкретному производственному процессу по изготовлению данного вида продукции (работ, услуг) невозможно, налогоплательщик в своей учетной политике для целей налогообложения самостоятельно определяет механизм распределения указанных расходов с применением экономически обоснованных показателей (абзац пятый).

Как видно из оспариваемых судебных актов, указанные доводы заявителя были исследованы судами и получили надлежащую правовую оценку.

Иные доводы общества, изложенные в надзорной жалобе, свидетельствуют о его несогласии с оценкой судами доказательств. Между тем, такие доводы не могут предметом рассмотрения в суде надзорной инстанции, исходя из его компетенции, установленной в главе 36 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 299, 301, 304 Арбитражного процессуального

определил:

в передаче дела N А71-8082/2009 Арбитражного суда Удмуртской Республики в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра в порядке надзора решения Арбитражного суда Удмуртской Республики от 25.09.2009 по делу N А71-8082/2009, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 25.02.2010 по тому же делу отказать.

Председательствующий судья
А.И.БАБКИН

Судья
Ю.Ю.ГОРЯЧЕВА

Судья
С.В.САРБАШ

Вопрос: Российская организация имеет на балансе три помещения в одном торговом центре, в отношении которых проведен кадастровый учет и которые включены в утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации перечень объектов недвижимости, облагаемых в 2014 г. налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости. На каждое из помещений у организации оформлено отдельное свидетельство о праве собственности. В каком порядке организацией должны заполняться налоговые расчеты по авансовым платежам и налоговая декларация по налогу на имущество организаций по расчетам за 2014 г. в отношении данных объектов? Можно ли указать эти объекты в формах налоговой отчетности по налогу, просуммировав их кадастровые стоимости?

Ответ: В случае наличия на балансе организации трех помещений в одном торговом центре, в отношении которых проведен кадастровый учет и которые включены в утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации перечень объектов недвижимости, облагаемых в 2014 г. налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости, в отношении каждого объекта необходимо заполнять отдельный разд. 3 форм налоговой отчетности по налогу с указанием в строках с кодами 015 соответствующих кадастровых номеров помещений, а в строках с кодами 020 и 025 - соответственно кадастровых стоимостей каждого из помещений и не облагаемых налогом кадастровых стоимостей (в случае, если по соответствующему объекту организация имеет право на льготу по налогу).

Обоснование: Согласно п. 1 ст. 374 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) объектом 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.

В соответствии с п. 1 ст. 375 Кодекса налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, если иное не предусмотрено ст. 375 Кодекса.

Согласно п. 2 ст. 375 Кодекса налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со ст. 378.2 Кодекса.

При этом в соответствии с п. 1 ст. 378.2 Кодекса налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных ст. 378.2 Кодекса, как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении, в частности, следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- 1) административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) и помещений в них;
- 2) нежилых помещений, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания.

Согласно положениям п. п. 2 и 7 ст. 378.2 Кодекса налоговая база в отношении перечисленных в пп. 1 и 2 п. 1 ст. 378.2 Кодекса объектов недвижимости определяется как кадастровая стоимость в случае принятия законодательным (представительным) органом субъекта Российской Федерации соответствующего нормативного правового акта и включения конкретного объекта в перечень, утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации.

Таким образом, начиная с 1 января 2014 г. налогоплательщики, имеющие на балансе указанные в пп. 1 и 2 п. 1 ст. 378.2 Кодекса объекты, должны облагать данные объекты недвижимого имущества по кадастровой стоимости в случае вступления в силу в субъекте Российской Федерации в налоговом периоде соответствующего нормативного правового акта и включения конкретного объекта в перечень, утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации.

Начиная с представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций за налоговый период 2013 г. организации должны представлять налоговую отчетность по налогу по формам, утвержденным Приказом ФНС России от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895 "Об утверждении форм и форматов представления в электронном виде налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и Порядков их заполнения" в редакции Приказа ФНС России от 05.11.2013 N ММВ-7-11/478@.

При этом согласно п. 6.1 Порядков заполнения налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу, утвержденных упомянутым Приказом ФНС России, в отношении каждого из объектов недвижимого имущества, налоговой базой по которым признается кадастровая стоимость, организации должны заполнять отдельный разд. 3 налоговой декларации (разд. 3 налогового расчета по авансовому платежу).

Таким образом, в отличие от порядков заполнения разд. 2 налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу, заполняемых в отношении имущества (движимого и недвижимого), налоговой базой по которому признается среднегодовая стоимость, заполнение разд. 3 форм налоговой отчетности производится пообъектно и потому не предполагает возможности суммирования кадастровых стоимостей объектов недвижимого имущества, облагаемых по кадастровой стоимости.

Кроме того, в каждом разд. 3 форм налоговой отчетности по налогу должен быть указан по строке с кодом 014 или строке с кодом 015 соответственно кадастровый номер здания (строения, сооружения) или кадастровый номер помещения (в случае заполнения разд. 3 в отношении помещения, по которому проведен кадастровый учет).

Учитывая изложенное, в случае наличия на балансе организации трех помещений в одном торговом центре, в отношении которых проведен кадастровый учет и которые включены в утвержденный органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации перечень объектов недвижимости, облагаемых в 2014 г. налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости, в отношении каждого объекта необходимо заполнять отдельный разд. 3 форм налоговой отчетности по налогу с указанием в строках с кодами 015 соответствующих кадастровых номеров помещений, а в строках с кодами 020 и 025 - соответственно кадастровых стоимостей каждого из помещений и не облагаемых налогом кадастровых стоимостей (в случае, если по соответствующему объекту организация имеет право на льготу по налогу).

О.В.Хритинина
Советник государственной
гражданской службы РФ
2 класса

12.03.2014