

Вашему вниманию предлагается ежемесячный бюллетень, освещающий актуальные изменения в законодательстве о налогах и сборах. Кроме того, каждый номер содержит разъяснения специалистов группы налогового консультирования по тому или иному вопросу, которые, как мы полагаем, могут быть полезны представителям бизнеса.

НОВОСТИ ОРГАНОВ ВЛАСТИ, ЗАКОНОПРОЕКТЫ

УТВЕРЖДЕНО НОВОЕ ПБУ, ПОСВЯЩЕННОЕ ИСПРАВЛЕНИЮ ОШИБОК В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (далее — ПБУ 22/2010, Положение) утверждено приказом от 28.06.2010 № 63 н, зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2010 № 18008 и вступает в силу с годовой бухгалтерской отчетностью за 2010 год.

Новое ПБУ 22/2010 устанавливает правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации о них в бухгалтерском учете и отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

В Положении приведен перечень обстоятельств, которыми могут быть обусловлены неправильное отражение (неотражение) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности. Пункт 3 предусматривает, что ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период. Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Согласно пункту 15 ПБУ 22/2010 в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности организация обязана раскрывать определенную информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде.

ПРЕДЛОЖЕНО ОТМЕНИТЬ РЯД ЛЬГОТ В ОТНОШЕНИИ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИЙ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Минфин России на своем официальном сайте <http://www.minfin.ru> разместил проект закона, которым предложено внести целый ряд изменений в законодательство о налогах и сборах.

Прежде всего, предложенные поправки коснутся налогообложения имущества как граждан, так и организаций. К примеру, если действующая редакция Закона Российской Федерации от 09.12.1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» освобождает от налогообложения все имущество льготных категорий граждан, которые поименованы в пунктах 1 и 2 статьи 4 указанного закона, то в случае принятия законопроекта облагаться налогом не будет лишь один объект имущества, принадлежащий таким гражданам. Однако право выбрать объект оставлено за самим налогоплательщиком.

Что касается налога на имущество организаций, то здесь основным новшеством является отмена некоторых видов льгот. Так, исключены из списка освобождаемых от налогообложения предприятий организации уголовно-исполнительной системы, а также юридические лица, занимающиеся производством фармацевтической и протезно-ортопедической продукции.

Кроме того, законопроект предлагает отменить льготы по налогу на имущество организаций в отношении инфраструктурного имущества: железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов. Правда сделать это планируется постепенно. Налог с указанных объектов начнут взимать лишь с 2012 года, причем на первое время (календарный год) субъекты РФ могут установить налоговую ставку в размере не более 1,1 процента.

СОДЕРЖАНИЕ

▶ НОВОСТИ ОРГАНОВ ВЛАСТИ, ЗАКОНОПРОЕКТЫ

- Утверждено новое ПБУ, посвященное исправлению ошибок в бухгалтерском учете и отчетности организаций
- Предложено отменить ряд льгот в отношении имущества организаций и физических лиц

▶ ПИСЬМА МИНФИНА РОССИИ

- При определении налоговой базы по налогу на имущество остаточная стоимость на 31 декабря определяется с учетом оборотов за этот день
- Компенсации, выплачиваемые работнику на основании дополнительного соглашения к трудовому договору, учитываются при расчете налога на прибыль
- По транспортным средствам, снятым с учета в ГИБДД, амортизация не начисляется
- Оплата работнику-аспиранту дополнительного отпуска и расходов на проезд к месту учебы уменьшает налогооблагаемую прибыль
- Вычет НДС без счета-фактуры невозможен

▶ СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

- Налогоплательщик не обязан выяснять, какую систему налогообложения применяет контрагент
- Затраты на изучение восприятия торговой марки можно включить в состав расходов по налогу на прибыль
- Безвозмездное предоставление имущества в залог для обеспечения обязательства сторонней организации не облагается НДС
- Сведения об исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов не являются налоговой тайной
- Расходы на НИОКР, не давшие положительного результата, можно учесть в расходах по налогу на прибыль даже спустя год после завершения исследований
- Единовременная компенсация при утрате профессиональной трудоспособности в состав расходов на оплату труда не включается

▶ АНАЛИТИКА

- Риск признания необоснованными налоговых вычетов по НДС при перечислении авансовых платежей агенту.

Ряд изменений предусмотрен и по земельному налогу. Так, в отношении имущества, находящегося в паевых инвестиционных фондах предлагается переложить уплату рассматриваемого налога на управляющие компании.

Еще одним нововведением является исключение земельных участков, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, из списка участков, не признаваемых объектом налогообложения. Предполагается, что облагаться земельным налогом они начнут с 2012 года, а налоговая ставка по ним будет установлена в размере 0,3 процента.

ПИСЬМА МИНФИНА РОССИИ

ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОСТАТОЧНАЯ СТОИМОСТЬ НА 31 ДЕКАБРЯ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ С УЧЕТОМ ОБОРОТОВ ЗА ЭТОТ ДЕНЬ

Минфин России в письме от 14.07.2010 № 03–05–05–01/26 отметил, что при расчете налоговой базы по налогу на имущество остаточная стоимость на конец года определяется с учетом всех произведенных за 31 декабря операций, свидетельствующих о наличии и движении основных средств. Иными словами в расчет берется остаточная стоимость имущества на конец 31 декабря с учетом оборотов за день.

КОМПЕНСАЦИИ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ РАБОТНИКУ НА ОСНОВАНИИ ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО СОГЛАШЕНИЯ К ТРУДОВОМУ ДОГОВОРУ, УЧИТЫВАЮТСЯ ПРИ РАСЧЕТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Если изначально в трудовом договоре с работником не была предусмотрена возможность выплаты ему компенсации при расторжении этого договора по соглашению сторон, то обязанность работодателя выплатить такую компенсацию можно прописать в дополнительном соглашении к трудовому договору. При этом в соответствии с частью 3 статьи 57 Трудового кодекса Российской Федерации дополнения к трудовому договору, закрепленные в дополнительном соглашении, являются его неотъемлемой частью.

Кроме того, суммы компенсации, выплачиваемые на основании таких дополнительных соглашений, так же как и суммы компенсации, выплачиваемые на основании самих договоров, работодатель сможет учесть при расчете налога на прибыль. К такому выводу пришел Минфин России в письме от 09.07.2010 № 03–03–06/4/66.

ПО ТРАНСПОРТНЫМ СРЕДСТВАМ, СНЯТЫМ С УЧЕТА В ГИБДД, АМОРТИЗАЦИЯ НЕ НАЧИСЛЯЕТСЯ

Начислять амортизацию организация может лишь в отношении тех основных средств, которые эксплуатируются в деятельности, направленной на извлечение дохода. Следовательно, если речь идет о транспортном средстве, которое находится на балансе налогоплательщика, но снято с учета в органах государственной регистрации (ГИБДД и Гостехнадзор), то начисление амортизации по ним прекращается с месяца, следующего за месяцем снятия с учета. Такое мнение изложено в письме Минфина России от 21.07.2010 № 03–03–06/1/468.

ОПЛАТА РАБОТНИКУ-АСПИРАНТУ ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО ОТПУСКА И РАСХОДОВ НА ПРОЕЗД К МЕСТУ УЧЕБЫ УМЕНЬШАЕТ НАЛОГООБЛАГАЕМУЮ ПРИБЫЛЬ

Расходы работодателя по оплате своему сотруднику, обучающемуся в аспирантуре, дополнительного отпуска с сохранением средней заработной платы, а также затраты по оплате его проезда к месту

учебы и обратно можно включить в состав расходов по налогу на прибыль. Такого мнения придерживается Минфин России в письме от 03.08.2010 № 03–03–06/1/514.

Однако уменьшить налогооблагаемую прибыль на сумму таких расходов можно лишь в том случае, если работник организации обучается по заочной форме обучения, а предоставляемый ему отпуск не превышает 30 календарных дней. Перечисленные условия являются обязательными для налогоплательщиков, поскольку закреплены в пункте 7 статьи 19 Федерального закона от 22.08.1996 № 125-ФЗ «О высшем и послевузовском профессиональном образовании».

ВЫЧЕТ НДС БЕЗ СЧЕТА-ФАКТУРЫ НЕВОЗМОЖЕН

Минфин России в письме от 03.08.2010 № 03–07–11/335 ответил на вопрос о применении вычетов НДС на основании кассовых чеков по товарам (работам, услугам), приобретенным у организаций розничной торговли. Финансовое ведомство напомнило, что особенности вычета сумм НДС в отношении товаров, приобретаемых в организациях розничной торговли, Налоговым кодексом РФ (НК РФ) не предусмотрены. Следовательно, суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным в указанных организациях, без наличия счетов-фактур к вычету не принимаются.

Налогоплательщики не вправе принять к вычету НДС на основании кассовых чеков по товарам, приобретенным у организаций розничной торговли.

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИК НЕ ОБЯЗАН ВЫЯСНЯТЬ, КАКУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИМЕНЯЕТ КОНТРАГЕНТ

ФАС Западно-Сибирского округа в постановлении от 20.07.2010 № А45–25527/2009 указал, что налоговое законодательство не устанавливает для организаций и индивидуальных предпринимателей обязанности выяснять, какую систему налогообложения применяют продавцы приобретаемых ими товаров, работ или услуг.

Отказать налогоплательщику в праве на вычет НДС, предъявленного продавцом товара, на том лишь основании, что последний не является плательщиком НДС, налоговые органы не вправе. В НК РФ не закреплено такого условия применения вычетов, как приобретение товаров, работ или услуг исключительно у лиц, являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость. Лица, освобожденные от уплаты налога, также могут выставлять своим контрагентам счета-фактуры с выделением в них сумм НДС.

ЗАТРАТЫ НА ИЗУЧЕНИЕ ВОСПРИЯТИЯ ТОРГОВОЙ МАРКИ МОЖНО ВКЛЮЧИТЬ В СОСТАВ РАСХОДОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

Организация осуществляла маркетинговое исследование восприятия торговой марки представителями целевой аудитории. При этом «целевой аудиторией» выступали физические лица, в то время как налогоплательщик занимается исключительно оптовой продажей своей продукции и физические лица его покупателями не являются. На этом основании налоговый орган сделал вывод о необоснованности включения в состав расходов по налогу на прибыль затрат на проведенное маркетинговое исследование.

ФАС Московского округа в постановлении от 15.07.2010 № КА-А40/7448–10-П-2 с такими выводами не согласился.

Он указал, что расходы на изучение восприятия торговой марки налогоплательщика непосредственно связаны с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, являются экономически обоснованными и нацелены на получение положительного экономического эффекта.

По мнению суда, финансовый результат деятельности организации зависит от спроса на продукцию конечных потребителей, которыми как раз и выступают физические лица. Спрос, в свою очередь, формируется путем создания интереса к продукции. Поэтому затраты на маркетинговые исследования связаны со сбытом продукции и определением необходимого объема ее производства.

БЕЗВОЗМЕЗДНОЕ ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ИМУЩЕСТВА В ЗАЛОГ ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ СТОРОННЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ НЕ ОБЛАГАЕТСЯ НДС

Организация передала банку в залог свое имущество в качестве обеспечения исполнения другой организацией (которая является управляющей компанией налогоплательщика) своих обязательств по кредитному договору.

По мнению налогового органа, налогоплательщик безвозмездно оказал управляющей компании финансовую услугу и должен в отношении указанных операций уплатить НДС.

ФАС Уральского округа в постановлении от 29.06.2010 № Ф09-3980/10-С3 с позицией налогового органа не согласился. Он отметил, что заключение договора поручительства и договора залога не отвечает понятию объекта обложения налогом на добавленную стоимость, поскольку в рамках отношений поручительства и залога не происходит фактического движения стоимости и отсутствует факт реализации.

В подтверждение указанного вывода судьи отметили, что имущество, предоставленное в залог, находилось в пользовании организации. Обязательства по кредитному договору управляющей компанией исполнены, в связи с чем обязательств по реализации

Заключение договора залога не отвечает понятию объекта обложения НДС, поскольку в рамках отношений залога отсутствует факт реализации.

предметов залога у налогоплательщика не возникло.

СВЕДЕНИЯ ОБ ИСПОЛНЕНИИ НАЛОГООПЛАТЕЛЬЩИКОМ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ НЕ ЯВЛЯЮТСЯ НАЛОГОВОЙ ТАЙНОЙ

Организация обратилась в налоговый орган с просьбой предоставить ей сведения об исполнении налоговых обязанностей его потенциальным контрагентом. Указанное обращение связано с исполнением обязанности налогоплательщика по проявлению должной осмотрительности и осторожности в выборе контрагента.

Налоговый орган в предоставлении таких сведений отказал, сославшись на то, что запрашиваемая информация составляет налоговую тайну и имеет специальный режим доступа к ней.

ФАС Западно-Сибирского округа в постановлении от 27.07.2010 № А27-25441/2009 поддержал налогоплательщика. Он отметил, что у налогового органа отсутствовали основания для отказа налогоплательщику в предоставлении запрашиваемой информации, поскольку спорные сведения не являются налоговой тайной (ст. 102 НК РФ, Федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации, информатизации и защите информации»).

РАСХОДЫ НА НИОКР, НЕ ДАВШИЕ ПОЛОЖИТЕЛЬНОГО РЕЗУЛЬТАТА, МОЖНО УЧЕСТЬ В РАСХОДАХ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ДАЖЕ СПУСТЯ ГОД ПОСЛЕ ЗАВЕРШЕНИЯ ИССЛЕДОВАНИЙ

Организация несла расходы на НИОКР, которые не дали положительного результата. Согласно положениям пункта 2 статьи 262 НК РФ такие затраты учитываются при налогообложении прибыли в составе прочих расходов в течение одного года, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены исследования, то есть с даты подписания акта сдачи-приемки работ.

Если же с момента его подписания прошло более одного года, а затраты на НИОКР, не давшие положительного результата, так и не были учтены при налогообложении прибыли, то это не лишает налогоплательщика возможности уменьшить налогооблагаемую прибыль на их сумму в дальнейшем. К такому выводу пришел ФАС Московского округа в постановлении от 05.08.2010 № КА-А40/8248-10.

ЕДИНОВРЕМЕННАЯ КОМПЕНСАЦИЯ ПРИ УТРАТЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ТРУДОСПОСОБНОСТИ В СОСТАВ РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА НЕ ВКЛЮЧАЕТСЯ

ФАС Западно-Сибирского округа в постановлении от 17.08.2010 № А27-390/2010 отметил, что единовременная компенсация связи с утратой профессиональной трудоспособности вследствие несчастного случая на производстве и профессионального заболевания не является составной частью оплаты труда.

Кроме того, судьи указали, что такие выплаты также не отвечают требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ, так как не направлены на получение дохода и не способны принести организации какой-либо экономический результат. Следовательно, у налогоплательщика отсутствуют основания включать эти выплаты в состав расходов по налогу на прибыль независимо от того, выплачиваются они работникам, состоящим или не состоящим с юридическим лицом в трудовых отношениях.

АНАЛИТИКА

РИСК ПРИЗНАНИЯ НЕОБОСНОВАННЫМИ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПО НДС ПРИ ПЕРЕЧИСЛЕНИИ АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ АГЕНТУ

В проверяемом периоде организация осуществляла вычеты НДС на основании счетов-фактур, выставленных агентом при получении от организации частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

Агентским договором, заключенным между агентом и организацией (принципал), предусмотрено выполнение агентом от своего имени, но за счет принципала услуг по приобретению и реализации товаров (работ, услуг).

Перечисление авансовых платежей предусмотрено договорами, заключенными между агентом и непосредственно продавцами товаров. Однако агентским договором и дополнительными соглашениями к нему перечисление агентом сумм авансовых платежей не предусмотрено.

Согласно пункту 12 статьи 171 НК РФ вычетам у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), подлежат суммы налога, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг).

Пунктом 9 статьи 172 НК РФ предусмотрено, что вычеты указанных сумм налога производятся на основании:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав);
- документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав),
- договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

В соответствии с пунктом 1 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) счета-фактуры составляются продавцом, включая агента. Однако детально вопрос надлежащего оформления вычетов в ситуации, при которой используется агентская схема взаимоотношений с участием агента в расчетах, НК РФ не регламентирует.

Минфин России в письме от 02.10.2009 № 03-07-11/246 разъяснил свою позицию в отношении порядка вычета НДС принципалом с сумм предварительной оплаты в рассматриваемой ситуации. Согласно указанной позиции финансового ведомства, принципал вправе принять к вычету суммы НДС, перечисленные им агенту в составе авансовых платежей, при наличии следующих документов:

- счетов-фактур, выданных агентом принципалу с приложением копий счетов-фактур, выставленных продавцом товаров агенту при получении авансовых платежей;
- документов, подтверждающих фактическое перечисление принципалом агенту и агентом продавцу товаров сумм авансовых платежей в счет предстоящих поставок товаров;

- копии договора, заключенного агентом с продавцом товаров, предусматривающего перечисление сумм авансовых платежей, и договора, заключенного принципалом с агентом, также предусматривающего перечисление указанных сумм.

Мы полагаем, что позиция Минфина России не бесспорна. Для применения пункта 12 статьи 171 НК РФ важно, предусмотрены ли условия предварительной оплаты договором между продавцом и агентом, поскольку права на вещи, приобретенные агентом в интересах принципала, согласно статье 996 ГК РФ, возникают у последнего. По нашему мнению, в числе указанных прав и право на налоговый вычет в части НДС, предъявленного продавцом агенту.

С учетом наличия изложенной выше позиции Минфина России отмечаем, что отсутствие в договоре агентирования условия перечисления авансовых платежей принципалом агенту в счет предстоящей поставки товаров определяет наличие рисков отказа налоговыми органами в вычете сумм НДС по данным основаниям.

В целях устранения указанных рисков рекомендуем рассмотреть возможность дополнения действующего договора агентирования условиями, допускающими перечисление авансовых платежей принципалом.

Отсутствие в договоре агентирования условия перечисления авансовых платежей принципалом агенту в счет предстоящей поставки товаров определяет наличие рисков отказа налоговыми органами в вычете сумм НДС по данным основаниям.

КОНТАКТЫ

Тел.: +7 (495) 797 5665
Факс: +7 (495) 797 5660
E-mail: reception@bdo.ru
www.bdo.ru

Рапопорт Марина Васильевна
E-mail: m.rapoport@bdo.ru

Иваненко Виталий Владимирович
E-mail: v.ivanenko@bdo.ru

Несмотря на то, что данная публикация была тщательно подготовлена специалистами компании, она может быть использована только для получения общего представления об обсуждаемом в ней предмете. Не рекомендуется использовать представленную в публикации информацию в качестве профессиональной консультации по конкретному вопросу. Прежде чем предпринять какие-либо действия или воздержаться от принятия каких-либо действий на основании данной публикации, необходимо получить профессиональную консультацию специалиста. Группа компаний БДО, ее партнеры, сотрудники и агенты не несут никакой ответственности за любые убытки, понесенные в связи с принятием или отказом от принятия каких-либо действий или решений на основе информации, содержащейся в данной публикации.

Название «БДО» относится ко всем компаниям, входящим в группу БДО в России. ЗАО «БДО», компания со 100-процентным российским капиталом, зарегистрированная в соответствии с законодательством Российской Федерации, является членом международного объединения независимых компаний BDO. Название BDO относится к фирмам, являющимся участниками BDO International Limited, британской компании с ответственностью, ограниченной гарантией ее участников. Каждая компания объединения является самостоятельным юридическим лицом и не выступает в качестве агента BDO International Limited или любой другой компании объединения.

BDO — торговая марка объединения BDO и каждой компании — участницы объединения.

© 2010 ЗАО «БДО». Все права защищены.