

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

ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЦЕН ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УСОВЕРШЕНСТВУЮТ

В Государственную Думу внесен законопроект, предлагающий существенные изменения в области регулирования цен для целей налогообложения. Генеральная идея законопроекта заключается в упорядочении и повышении эффективности налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования.

Предполагается, что вопросы взаимозависимости и регулирования цен будут регулироваться отдельным разделом Налогового кодекса РФ.

Законопроект расширяет существующий в настоящее время перечень лиц, признаваемых взаимозависимыми по закону. Так, например, взаимозависимыми в силу закона будут организации, если одно и то же лицо непосредственно и (или) косвенно участвует в этих организациях, и доля такого участия в каждой организации составляет более 20 процентов. Также под категорию взаимозависимых лиц будут попадать организации, в которых полномочия единоличного исполнительного органа осуществляет одно и то же лицо.

Кроме того, законопроект предлагает ввести шесть методов определения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам для целей налогообложения: метод сопоставимых рыночных цен, метод цены последующей реализации, метод цены реализации продукта переработки (вторичного продукта), затратный метод, метод сопоставимой рентабельности, метод распределения прибыли.

Законопроект также расширяет перечень источников информации, используемый для определения соответствия цены сделки рыночным ценам.

Среди нововведений можно также отметить право налогоплательщика на заключение с налоговым органом предварительного соглашения о ценообразовании для целей налогообложения.

ПРЕДЛОЖЕНО ВВЕСТИ ЭЛЕКТРОННЫЕ ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ

На рассмотрении Государственной Думы находится законопроект, предлагающий ввести в оборот электронные первичные документы и счета-фактуры. Документы будут составляться в электронном виде только по соглашению участников хозяйственных операций.

Авторы законопроекта считают, что создание, выставление и хранение первичных документов в виде электронных документов, подписанных электронной цифровой подписью, позволит снизить расходы, связанные с представлением документов на бумажных носителях, сэкономить время на представление первичных документов и ускорит процедуру исправления ошибок в представленных документах.

ОТКАЗ В ВЫЧЕТЕ НДС ТОЛЬКО ЗА ГРУБОЕ НАРУШЕНИЕ ПОРЯДКА СОСТАВЛЕНИЯ СЧЕТОВ-ФАКТУР

В Государственную Думу внесен законопроект, касающийся отказа в применении вычета по НДС по причине ненадлежащего составления счетов-фактур. В частности, законопроектом предложено, что только грубое нарушение порядка составления и выставления счетов-фактур может служить основанием для отказа в вычете НДС.

Тут же авторы законопроекта вводят определение понятия «грубое нарушение порядка составления счетов-фактур», под которым понимается отсутствие в счете-фактуре обязательных сведений (реквизитов), отсутствие подписи руководителя организации или иного уполномоченного лица, а также подписание документа неуполномоченным лицом, указание в счете-фактуре заведомо ложных сведений, очевидных для покупателя при получении счета-фактуры.

СОДЕРЖАНИЕ

- ▶ **НОВОСТИ ОРГАНОВ ВЛАСТИ, ЗАКОНОПРОЕКТЫ**
 - Принципы определения цен для целей налогообложения совершенствуют
 - Предложено ввести электронные первичные документы
 - Отказ в вычете НДС только за грубое нарушение порядка составления счетов-фактур
- ▶ **ПИСЬМА И ПРИКАЗЫ МИНФИНА РОССИИ**
 - Утверждена новая форма налоговой декларации по НДС
 - Об учете расходов на НИОКР
 - Повторная выездная проверка может иметь последствия не только для уточненного налога
 - Возвращенный налог налоговую базу не увеличивает
 - Выявленные основные средства нужно оценить по рыночной цене
- ▶ **СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА**
 - Ксерокопия доверенности — не повод оставить апелляционную жалобу без рассмотрения
 - С оплаты векселей ЕСН не уплачивается
 - Отсутствие в решении выводов о виновности влечет отмену штрафа
- ▶ **АНАЛИТИКА**
 - О составлении счетов-фактур в иностранной валюте по договорам, по которым оплата производится в рублях

Кроме того, предложенная новая редакция статьи 169 НК РФ прямо предусматривает, что невыполнение требований к счету-фактуре, не предусмотренных пунктами 5, 5.1 и 6 статьи 169 НК РФ, а также требований, не относящихся к грубому нарушению порядка составления счетов-фактур, не может являться основанием для отказа принятия к вычету НДС.

ПИСЬМА И ПРИКАЗЫ МИНФИНА РОССИИ

УТВЕРЖДЕНА НОВАЯ ФОРМА НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НДС

Приказом Минфина России от 15.10.2009 № 104 н, зарегистрированным в Минюсте России 24.12.2009 за номером № 15808, утверждена форма налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и порядок ее заполнения. Этот документ был опубликован в Российской газете, № 9, 20.01.2010.

Согласно письму Минфина России от 13.01.2010 № 03-07-15/01 налоговую декларацию по НДС за четвертый квартал 2009 года налогоплательщикам следует представлять по форме, утвержденной указанным Приказом Минфина России. Причём, если до момента официального опубликования вышеуказанного Приказа Минфина России, то есть до 20.01.2010, налогоплательщики представляли декларации по налогу на добавленную стоимость по ранее применявшейся форме, то налоговые органы, руководствуясь пунктом 4 статьи 80 НК РФ, не вправе отказывать в принятии таких деклараций, считают в финансовом ведомстве.

ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА НИОКР

Минфин России в письме от 24.12.2009 № 03-03-05/251 разъяснил порядок учета расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (далее — НИОКР). В частности, в письме обращено внимание на следующее обстоятельство.

В соответствии с абзацем вторым пункта 2 статьи 262 НК РФ расходы на НИОКР равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение одного года при условии использования указанных исследований и разработок в производстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (отдельные этапы исследований).

По мнению Минфина России, предъявление требования о соблюдении условия использования исследований и разработок в производстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) ставит налогоплательщиков, расходы которых на НИОКР привели к положительному результату, в худшие условия, чем налогоплательщиков, соответствующие расходы которых не дали положительного результата.

По мнению Минфина России, предъявление требования о соблюдении условия использования исследований и разработок в производстве и (или) при реализации тов ов (выполнении работ, оказании услуг) ставит налогоплательщиков, расходы которых на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки привели к положительному результату, в худшие условия, чем налогоплательщиков, соответствующие расходы которых не дали положительного результата. В связи с этим финансовое ведомство считает, что если иное не предусмотрено пунктами 3-5 статьи 262 НК РФ, расходы на НИОКР независимо от полученного результата таких исследований и разработок равномерно включаются налогопла-

тельщиком в состав прочих расходов в течение одного года с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (отдельные этапы исследований).

ПОВТОРНАЯ ВЫЕЗДНАЯ ПРОВЕРКА МОЖЕТ ИМЕТЬ ПОСЛЕДСТВИЯ НЕ ТОЛЬКО ДЛЯ УТОЧНЕННОГО НАЛОГА

Минфин России в письме от 21.12.2009 № 03-02-07/2-209 разъяснил, что при проведении повторной выездной налоговой проверки при представлении налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой сумма налога была уменьшена, проверяется этот налог за тот период, по которому представлена уточненная декларация.

Кроме того, в письме отмечено, что налоговый орган в соответствии с подпунктом 8 пункта 1 статьи 31 НК РФ вправе потребовать от налогоплательщика представления уточненной налоговой декларации по другому налогу. Финансовое ведомство поясnilo, что декларирование суммы одного налога в размере, меньшем ранее заявленного, может повлечь обнаружение факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы другого налога.

ВОЗВРАЩЕННЫЙ НАЛОГ НАЛОГОВУЮ БАЗУ НЕ УВЕЛИЧИВАЕТ

Возвращенные налоговым органом излишне уплаченные суммы налогов и сборов не являются доходами налогоплательщика — физического лица, полученными от предпринимательской или иной профессиональной деятельности, и не подлежат налогообложению ЕСН и налогом на доходы физических лиц, а, следовательно — и декларированию за налоговый период, в котором такие суммы были получены. На это обратил внимание Минфин России в письме от 23.12.2009 № 03-04-05-02/17.

При этом, отмечают в финансовом ведомстве, следует учитывать, что в случае возврата излишне уплаченной суммы ЕСН потребуется корректировка суммы задекларированного дохода, при расчете которого за прошлый налоговый период такие суммы ЕСН были учтены в расходах при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц.

ВЫЯВЛЕННЫЕ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА НУЖНО ОЦЕНИТЬ ПО РЫНОЧНОЙ ЦЕНЕ

Как следует из письма Минфина России от 29.12.2009 № 03-03-06/1/829, основные средства, выявленные в ходе инвентаризации, оцениваются в соответствии с пунктом 20 статьи 250 НК РФ исходя из рыночных цен. Амортизационная премия по выявленному при инвентаризации основному средству не учитывается в расходах, учитываемых при налогообложении прибыли, в связи с тем, что отсутствуют расходы в виде капитальных вложений на его создание или приобретение.

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

КСЕРОКОПИЯ ДОВЕРЕННОСТИ — НЕ ПОВОД ОСТАВИТЬ АПЕЛЛЯЦИОННУЮ ЖАЛОБУ БЕЗ РАССМОТРЕНИЯ

Нормами налогового законодательства не предусмотрено полномочий налогового органа оставлять апелляционную жалобу без рассмотрения, а также каких-либо специальных требований к оформлению апелляционной жалобы. Такой вывод следует из постановления ФАС Московского округа от 28.12.2009 № КА-А40/14640-09.

Как следует из названного постановления, налогоплательщик получил письмо налогового органа о том, что поданная им апелляционная жалоба оставлена без рассмотрения.

При этом основанием для оставления жалобы без рассмотрения явилось то обстоятельство, что к жалобе была приложена копия доверенности представителя налогоплательщика без надлежащего заверения. По мнению налогового органа, ксерокопия доверенности не может быть принята в качестве документа, подтверждающего полномочия представителя налогоплательщика. Судьи отметили, что у налогового органа нет полномочий оставлять апелляционную жалобу без рассмотрения. Кроме того, суд посчитал, что для налогового органа были очевидны полномочия представителя на подписание жалобы. Это следует из наличия копии доверенности, из факта приема такой жалобы сотрудниками нижестоящего налогового органа, из факта участия заявителя в рассмотрении возражений на акт налоговой проверки, что подтверждается копией протокола рассмотрения возражений по той же самой доверенности.

С ОПЛАТЫ ВКСЕЛЕЙ ЕСН НЕ УПЛАЧИВАЕТСЯ

Организация значительную долю расчетов с сотрудниками проводила в вексельной форме. Впоследствии все векселя были погашены. Налоговый орган посчитал, что все полученные физическими лицами суммы являются доходом этих физических лиц и подлежат обложению ЕСН.

Между тем Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в постановлении от 08.12.2009 № Ф03-6334/2009 указал, что в силу пункта 1 статьи 236 НК РФ выплаты, произведенные в оплату векселей, не являются объектом налогообложения ЕСН, поскольку не являются заработной платой сотрудников налогоплательщика.

ОТСУТСТВИЕ В РЕШЕНИИ ВЫВОДОВ О ВИНОВНОСТИ ВЛЕЧЕТ ОТМЕНУ ШТРАФА

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа в постановлении от 24.12.2009 № А27-5271/2009 отметил, что отсутствие в решении налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения выводов о виновности налогоплательщика является основанием для признания этого решения недействительным в части взыскания штрафа. Указанное обстоятельство является нарушением статьи 101 НК РФ, пояснил суд.

Напомним, что в соответствии с пунктом 8 статьи 101 НК РФ в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой, со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства, доводы, приводимые лицом, в отношении которого проводилась проверка, в свою защиту, и результаты проверки этих доводов, решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за конкретные налоговые правонарушения с указанием статей НК РФ, предусматривающих данные правонарушения, и применяемые меры ответственности.

АНАЛИТИКА

О СОСТАВЛЕНИИ СЧЕТОВ-ФАКТУР В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ ПО ДОГОВОРАМ, ПО КОТОРЫМ ОПЛАТА ПРОИЗВОДИТСЯ В РУБЛЯХ

В соответствии с пунктом 1 статьи 317 ГК РФ денежное обязательство должно быть выражено в рублях. При этом, согласно пункту 2 указанной статьи, в денежном обязательстве может быть предусмотрено, что оно подлежит оплате в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте или в условных денежных единицах. В этом случае подлежащая уплате

в рублях сумма определяется по официальному курсу соответствующей валюты или условных денежных единиц на день платежа, если иной курс или иная дата его определения не установлены законом или соглашением сторон.

Таким образом, гражданское законодательство разграничивает понятия валюты, в которой денежное обязательство выражено (валюту обязательства), и валюты, в которой это денежное обязательство должно быть оплачено (валюту платежа), и прямо указывает на возможность выражения стоимости по договору в иностранной валюте при условии осуществления расчетов в рублях. Данный тезис находит своё подтверждение в Информационном письме Президиума ВАС РФ от 04.11.2002 № 70 «О применении арбитражными судами статей 140 и 317 Гражданского Кодекса РФ».

В соответствии с пунктом 7 статьи 169 НК РФ в случае, если по условиям сделки обязательство выражено в иностранной валюте, то суммы, указываемые в счете-фактуре, могут быть выражены в иностранной валюте.

Необходимо подчеркнуть, что Налоговый кодекс РФ не устанавливает никаких особых (дополнительных) условий для составления счетов-фактур в иностранной валюте, в том числе — условия о том, в какой валюте должна производиться оплата по договору. Как следует из текста нормы, в данном случае речь идет не об оплате в иностранной валюте (т.е. не о валюте платежа), а об оценке обязательств сторон (о валюте обязательства).

Необходимо подчеркнуть, что Налоговый кодекс РФ не устанавливает никаких особых (дополнительных) условий для составления счетов-фактур в иностранной валюте, в том числе – условия о том, в какой валюте должна производиться оплата по договору.

С учётом изложенного мы полагаем, что действующее налоговое и гражданское законодательство РФ не препятствует составлению счетов-фактур в иностранной валюте по договорам, условиями которых предусмотрено, что оплата товаров (работ, услуг), имущественных прав производится в рублях. Следовательно, выставление счетов-фактур в иностранной валюте в рассматриваемом случае допустимо.

ПОЗИЦИЯ КОНТРОЛЬНЫХ ОРГАНОВ

В соответствии с позицией, высказанной в письме ФНС России от 24.08.2009 № 3-1-07/674, в случае выставления покупателям счетов-фактур, составленных продавцами в иностранной валюте по договорам, обязательство по оплате по которым предусмотрено в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, продавцу в эти счета-фактуры следует внести соответствующие исправления.

При этом, согласно позиции ФНС России, изложенной выше, исправления необходимо вносить в соответствии с общим порядком внесения изменений в счета-фактуры, изложенным в пункте 29 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914 (далее — Правила). Специалисты ФНС России аргументировали такой подход тем, что счет-фактура оформляется на основании первичного учетного документа, который, в соответствии с требованиями Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон № 129-ФЗ), должен оформляться в рублях.

Мы полагаем, что изложенная в письме позиция ФНС России не основана на праве. Мы считаем необходимым отметить следующее.

Согласно нормам статьи 3 Закона № 129-ФЗ данный нормативно-правовой акт регламентирует отношения в области ведения бухгалтерского учета в целях:

- обеспечения единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;
- составления и представления сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Таким образом, Закон № 129-ФЗ не регламентирует порядок документального оформления операции в целях расчета налоговых обязательств. Как следствие, использование норм закона для определения применимого порядка исчисления НДС и формирования сопутствующего документооборота представляется не вполне оправданным.

Кроме того, статья 9 Закона № 129-ФЗ не предъявляет в качестве обязательного требования для принятия первичного документа к бухгалтерскому учету условие об обязательном составлении первичного учетного документа в рублях.

Согласно пункту 1 статьи 8 Закона № 129-ФЗ, бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации — в рублях. При этом, по нашему мнению, составление первичных учетных документов в иностранной валюте, в случае соблюдения обязательных требований, закреплённых в статье 9 Закона «О бухгалтерском учете»,

Согласно пункту 1 статьи 8 Закона № 129-ФЗ, бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации — в рублях.

не препятствует учету хозяйственных операций, оформленных этим документом, в валюте Российской Федерации.

Отдельно стоит отметить тот факт, что в более ранних разъяснениях (например, письма УФНС России по г. Москве от 12.04.2007 № 19-11/33695, от 06.12.2007 г. № 19-11/116396) по данному вопросу специалисты налоговых органов высказывали противоположную позицию, допуская возможность выставления счетов-фактур в иностранной валюте в рассматриваемом случае.

АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА

Судебная практика по данному вопросу складывается в пользу позиции, согласно которой выставление счетов-фактур в иностранной валюте (условных единицах) в случае, когда обязательство выражено в валюте (условных единицах), а оплата производится в рублях, допустимо (постановления ФАС Московского округа от 11 января 2008 г. № КА-А41/12903-07, ФАС Уральского округа от 17.03.2008 № Ф09-1590/08-С2, ФАС Северо-Западного округа от 08.04.2008 № А56-16847/2007, от 22.12.2006 № А56-2921/2006). При этом в ряде случаев суды подтверждают неприменимость требований Закона № 129-ФЗ к вопросам оформления счетов-фактур и отклоняют соответствующие претензии налоговых органов.

КОНТАКТЫ

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

Название «БДО» относится ко всем компаниям, входящим в группу БДО в России. ЗАО «БДО», компания со 100% 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.