

До внесения изменений в ч. 1 ст. 3.1 Закона N 216-ФЗ по всем договорам, заключенным до 1 января 2008 г., должен действовать прежний порядок: страховые взносы, перечисляемые работодателями страховым компаниям в интересах застрахованных лиц облагаются НДФЛ, а выплаты, производимые страховыми организациями, от налогообложения освобождаются. Положения п. п. 1 и 3 ст. 213 НК РФ в действующей редакции применяются только к тем договорам добровольного долгосрочного страхования жизни, которые заключены после 1 января 2008 г.

### **3. Если покупатель отказывается от принятого на учет некачественного товара и утилизирует его, продавец должен выставить корректировочный счет-фактуру**

*Письмо Минфина России от 13.07.2012 N 03-07-09/66*

Финансовое ведомство разъяснило, в каком порядке вести документооборот, если покупатель отказывается от принятого на учет некачественного товара и по согласованию с продавцом производит его утилизацию. В данной ситуации продавец должен выставить корректировочный счет-фактуру. В нем следует указать количество (объем) поставленных (отгруженных) товаров и их стоимость до и после утилизации. Напомним, что разницу в суммах НДС по первоначальному и корректировочному счетам-фактурам продавец вправе принять к вычету (п. 13 ст. 171, п. 10 ст. 172 НК РФ).

Минфин России отметил, что, поскольку покупатель самостоятельно утилизирует некачественную продукцию и товары не перемещаются от покупателя к продавцу, факт возврата отсутствует. Таким образом, подп. "а" п. 7 Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур (утв. Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137), согласно положениям которого при возврате принятых на учет товаров счет-фактуру выставляет покупатель, не применяется.

Напомним, что контролирующие органы указывают: продавец должен выставлять корректировочный счет-фактуру также в том случае, если покупатель возвращает

некачественный товар до его принятия на учет (см., например, Письма Минфина России от 21.05.2012 N 03-07-09/58, ФНС России от 05.07.2012 N АС-4-3/11044@).

## **Комментарии**

### **1. Применение ЕНВД в отношении деятельности по проведению техосмотра транспортных средств**

Название документа:

*Письмо Минфина России от 04.07.2012 N 03-11-09/52*

#### **Комментарий:**

Финансовое ведомство вновь подтвердило ранее высказанную точку зрения, что деятельность по проверке технического состояния автотранспортных средств при проведении государственного технического осмотра под действие системы налогообложения в виде ЕНВД не подпадает. Аналогичные разъяснения содержались в Письмах Минфина России от 14.05.2012 N 03-11-06/3/33, от 14.09.2010 N 03-11-06/3/127, от 12.11.2009 N 03-11-09/371, а также ФНС России от 17.11.2009 N ШС-17-3/204@.

Данное мнение обосновывается следующим. В соответствии с Федеральным законом от 01.07.2011 N 170-ФЗ "О техническом осмотре транспортных средств и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 170-ФЗ) целью технического осмотра является оценка соответствия транспортных средств обязательным требованиям безопасности для допуска к участию в дорожном движении на территории РФ, а также за ее пределами (в случаях, предусмотренных международными договорами). Частью техосмотра является техническое диагностирование. Согласно ст. 346.27 НК РФ ЕНВД применяется в отношении услуг по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств по перечню услуг, предусмотренных ОКУН (утв. Постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 N 163). Под кодом 017104 значатся "контрольно-диагностические работы". Услуги техосмотра, проводимого в рамках Закона N 170-ФЗ для определения соответствия транспортных средств обязательным требованиям безопасности, в ОКУН не включены. Соответственно, данная деятельность на ЕНВД не переводится и облагается налогами в рамках общей системы или УСН.

ФАС Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 03.11.2010 N А33-1572/2010 также указал, что деятельность по оказанию юрлицам услуг по проверке технического состояния автотранспортных средств при государственном техосмотре по договору с управлением ГИБДД нельзя отнести к бытовым услугам, как и к услугам по техобслуживанию автомобилей.

Однако данную точку зрения финансового ведомства разделяют не все арбитражные суды.

Так, ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 16.12.2011 N А05-14092/2010 признал, что для целей налогообложения проведение в рамках государственного техосмотра контрольно-диагностических работ охватывается понятием технического обслуживания автотранспортных средств, приведенным в ст. 346.27 НК РФ. Поэтому данные услуги в соответствии с подп. 3 п. 2 ст. 346.26 НК РФ переводятся на уплату ЕНВД. Аналогичный вывод содержится и в Постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 29.07.2011 N А56-59846/2010, ФАС Центрального округа от 27.02.2010 N А14-13564/2009/398/24 (Определением ВАС РФ от 24.08.2010 N ВАС-7809/10 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ).

Таким образом, в настоящее время вопрос о применении ЕНВД в отношении деятельности по осуществлению техосмотра транспортных средств является спорным. Однако с 1 января 2013 г. он разрешится на законодательном уровне. В ст. 346.27 НК

РФ Федеральным законом от 25.06.2012 N 94-ФЗ внесены изменения, согласно которым понятие "услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств" будет включать платные услуги по проведению техосмотра транспортных средств на предмет их соответствия обязательным требованиям безопасности в целях допуска к участию в дорожном движении на территории РФ, а также за ее пределами (в случаях, предусмотренных международными договорами). Значит, при осуществлении данных услуг можно будет применять ЕНВД. Следует отметить, что с 2013 г. переход на уплату ЕНВД станет добровольным (подробнее см. выпуск обзора от 04.07.2012).

## **2. Применение застройщиками льготы по НДС при строительстве многоквартирных домов со встроенными офисными и торговыми помещениями**

Название документа:

*Письмо ФНС России от 16.07.2012 N ЕД-4-3/11645@ "По вопросу применения налога на добавленную стоимость по услугам застройщика, оказываемым на основании договора участия в долевом строительстве многоквартирного жилого дома со встроенными нежилыми (офисными и торговыми) помещениями"*

### **Комментарий:**

Согласно подп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ услуги застройщика по договору участия в долевом строительстве не облагаются НДС (напомним, что порядок заключения указанного договора регулируется Федеральным законом от 30.12.2004 N 214-ФЗ "Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ"). Из этого правила есть исключение: услуги застройщика, связанные со строительством объектов производственного назначения, не подпадают под данную льготу. В соответствии с абз. 2 подп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ к таким объектам относятся предназначенные для использования в производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг. Указанное дополнение к этой норме вступило в силу 1 октября 2011 г.

(абз. 8 подп. "б" п. 4 ст. 2 Федерального закона от 19.07.2011 N 245-ФЗ).

В Налоговом кодексе РФ не раскрывается понятие объекта, предназначенного для использования в производстве товаров, выполнении работ или оказании услуг. В связи с этим у налогоплательщиков возникает вопрос: являются ли такими объектами нежилые помещения многоквартирного дома, которые не входят в состав общего имущества и предназначаются для размещения офисов, магазинов и т.п.?

ФНС России дает следующие разъяснения: объектом долевого строительства признается жилое или нежилое помещение, общее имущество в многоквартирном доме или ином объекте недвижимости, которое передается участнику долевого строительства и входит в состав указанного дома или объекта недвижимости (п. 2 ст. 2 Федерального закона от 30.12.2004 N 214-ФЗ). По мнению налогового ведомства, льгота, предусмотренная подп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ, распространяется на услуги застройщика, оказываемые на основании договоров участия в долевом строительстве, которые предусматривают передачу участнику долевого строительства жилых помещений в многоквартирном доме. Если указанному лицу также передаются нежилые помещения данного дома, которые не входят в состав общего имущества, то услуги застройщика, связанные со строительством таких помещений, под льготу не подпадают. Это правомерно в том случае, если названные помещения предназначены для использования в производстве товаров, выполнении работ или оказании услуг. Таким образом, нежилые помещения многоквартирного дома, которые не входят в состав общего имущества и предназначаются для размещения офисов, магазинов и т.п., являются объектами производственного назначения, на услуги застройщика по которым действие рассматриваемой льготы не распространяется. Указанная точка зрения также содержится в Письмах Минфина России от 26.06.2012 N 03-07-15/67 и от 14.02.2012 N 03-07-10/03.

Следует отметить, что услуги застройщика, оказываемые по договорам участия в долевом строительстве, которые предусматривают передачу физлицам, например, машино-мест в подземной автостоянке для личных или семейных нужд, не облагаются НДС (Письма Минфина России от 04.05.2012 N 03-07-10/10, от 23.03.2012 N 03-07-10/06).

## Судебное решение недели

**Если НДФЛ за работников обособленного подразделения перечислен по месту учета головной организации, обязанности налогового агента признаются исполненными**

*(Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 12.07.2012 N А45-15055/2011)*

В ходе выездной проверки инспекция выяснила, что организация в качестве налогового агента перечисляла НДФЛ с доходов работников обособленного подразделения в бюджет по месту учета головной организации. Указанный налог должен быть уплачен по месту нахождения обособленного подразделения (п. 7 ст. 226 НК РФ), поэтому инспекция доначислила НДФЛ и начислила пени. Организация не согласилась с вынесенным решением и обжаловала его в судебном порядке.

Суд первой инстанции отказал налоговому агенту в удовлетворении заявленного требования, однако суды апелляционной и кассационной инстанций поддержали позицию организации в силу следующего. Обязанность налогового агента по перечислению НДФЛ считается исполненной с момента предъявления в банк платежного поручения при наличии на счете достаточной суммы денежных средств (п. 4 ст. 24, п. 1 и подп. 1 п. 3 ст. 44, подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ). Однако если в таком поручении неверно указаны номер счета Федерального казначейства или наименование банка получателя, в результате чего сумма налога не поступает в бюджет, то обязанность по уплате налога не признается исполненной (подп. 4 п. 4 ст. 45 НК РФ).

По мнению суда, ошибочное указание организацией кода ОКАТО головной организации, а не обособленного подразделения, не повлияло на исполнение обязанности по уплате налога и не привело к возникновению недоимки. Сведения, содержащиеся в платежных

поручениях, позволяют персонифицировать налогоплательщиков и идентифицировать остальные необходимые реквизиты. Следовательно, в данном случае инспекция могла применить процедуру уточнения платежа. Кроме того, налог был удержан из доходов работников в полном объеме, и повторная уплата НДС по месту учета обособленных подразделений может быть произведена только из собственных средств организации, что противоречит п. 9 ст. 226 НК РФ. Таким образом, доначисление налога и пеней в данном случае неправомерно.

К аналогичным выводам арбитражные суды приходили и ранее (Постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 29.05.2012 N А78-7982/2011, ФАС Дальневосточного округа от 11.10.2011 N Ф03-4920/2011, ФАС Западно-Сибирского округа от 02.09.2011 N А70-10656/2010, ФАС Северо-Западного округа от 31.03.2011 N А56-94715/2009 и др.).

В то же время в Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 02.11.2010 N А56-11197/2010 отражена иная позиция суда: перечисление НДС по месту учета головной организации привело к непоступлению денежных средств в местные бюджеты по месту регистрации обособленного подразделения. В связи с этим инспекция правомерно доначислила организации налог и пени. Суд указал, что в соответствии с действовавшим на тот момент Порядком учета поступлений в бюджетную систему РФ и их распределения между бюджетами бюджетной системы РФ (утв. Приказом Минфина России от 16.12.2004 N 116н) органы Федерального казначейства не могли самостоятельно перераспределить поступившие денежные средства по бюджетам муниципальных образований.