

Подробнее о новой форме декларации см. в выпуске от 03.05.2012.

2. Дефекты заполнения счета-фактуры, не мешающие инспекции идентифицировать необходимые показатели, не являются основанием для отказа в вычете НДС

Письмо Минфина России от 14.05.2012 N 03-07-09/50,

Письмо Минфина России от 02.05.2012 N 03-07-11/130

Налогоплательщик обратился в Минфин России с вопросом: может ли стать основанием для отказа в вычете НДС счет-фактура, в порядковом номере которого проставлена разделительная черта? Ведомство дало следующие разъяснения.

На основании утвержденных Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 правил заполнения счета-фактуры и корректировочного счета-фактуры разделительная черта не ставится в порядковых номерах счетов-фактур, если организация не осуществляет реализацию товаров (работ, услуг) через обособленные подразделения, не является участником товарищества или доверительным управляющим. В то же время в соответствии с абз. 2 п. 2 ст. 169 НК РФ ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам идентифицировать продавца, покупателя, стоимость товаров, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии сумм НДС к вычету. Из изложенного ведомство сделало вывод, что если проставление разделительной черты в номере счета-фактуры не мешает такой идентификации, то данный дефект не является основанием для отказа в вычете.

Следует отметить, что после вступления в силу Постановления Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 это единственное разъяснение Минфина России, в котором говорится об отсутствии оснований для отказа в вычете. В других случаях ведомство этого вопроса напрямую не касалось, указывая лишь условия, позволяющие проставлять разделительную черту (см., например, Письма от 15.05.2012 N 03-07-09/52, N

03-07-09/53).

Аналогичными аргументами подтверждается правомерность применения вычета по счету-фактуре, в котором допущена опечатка в наименовании покупателя. В Письме от 02.05.2012 N 03-07-11/130 Минфин России указал, что если незначительный дефект (заглавные буквы заменены строчными и наоборот, проставлены лишние символы (тире, запятые) и др.) не препятствует инспекции при проведении налоговой проверки идентифицировать перечисленные выше показатели, то такой счет-фактура не является основанием для отказа в вычете.

3. Несоблюдение рекомендаций, размещенных на сайте ФНС России, не является основанием для отказа в приеме декларации по транспортному налогу

Письмо ФНС России от 13.06.2012 N БС-4-11/9663@ "О налоговой декларации по транспортному налогу"

Декларация по транспортному налогу за 2011 г. представляется по форме, утвержденной Приказом Минфина России от 13.04.2006 N 65н. На сайте ФНС России были размещены рекомендации по заполнению декларации с учетом изменений, внесенных в Налоговый кодекс РФ Федеральным законом от 27.07.2010 N 229-ФЗ. Однако в Письме от 13.06.2012 N БС-4-11/9663@ ведомство пояснило, что заполнение декларации в соответствии с данным Приказом без учета указанных рекомендаций не является основанием для отказа в приеме декларации и предъявления инспекцией требования представить уточненную декларацию.

Таким образом, даже если налогоплательщик не учел рекомендации ФНС России, инспекция обязана принять его декларацию. Тем не менее рекомендации по заполнению документа целесообразно учитывать во избежание конфликтов с налоговыми органами.

4. ФНС России: момент представления уточненной декларации не влияет на возможность проведения выездной проверки за пределами трехлетнего срока

Письмо ФНС России от 29.05.2012 N AC-4-2/8792 "О пункте 4 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации"

Федеральная налоговая служба разъяснила порядок применения абз. 3 п. 4 ст. 89 НК РФ. В силу п. 4 ст. 89 НК РФ в рамках выездной проверки проверяется период, не превышающий трех календарных лет, которые предшествуют году вынесения решения о проведении проверки. Федеральным законом от 27.07.2010 N 229-ФЗ в данную норму было введено исключение, применяющееся со 2 сентября 2010 г. Оно предусматривает, что если налогоплательщик подаст уточненную декларацию, инспекция вправе будет назначить выездную проверку периода, за который представлена отчетность. Формулировка абз. 3 п. 4 ст. 89 НК РФ, который и содержит указанное исключение, допускает двойное толкование: поскольку в п. 4 ст. 89 НК РФ речь идет о выездной проверке, можно сделать вывод, что инспекция вправе проверить период, за который представлена уточненная декларация, только если она подана в рамках такой проверки.

Налоговое ведомство в Письме от 29.05.2012 N AC-4-2/8792 разъяснило, что при применении рассматриваемой нормы необходимо учитывать следующее. Абзац 3 п. 4 ст. 89 НК РФ является исключением из общего правила о периоде, который может быть охвачен выездной налоговой проверкой (три календарных года, непосредственно предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки). Данная норма применяется в случае подачи налогоплательщиком уточненной декларации за период, превышающий три календарных года, предшествующих году представления декларации.

ФНС России также указала, что инспекция вправе провести выездную проверку за период, за который представлена уточненная декларация, если ранее он не был охвачен такой проверкой. Из буквального толкования данного вывода следует, что инспекция может провести выездную проверку по уточненной декларации за период, превышающий три календарных года, если за этот период выездная проверка не проводилась. Если же она уже проведена, инспекция не сможет снова проверить тот же период. Позиция ведомства по этому вопросу согласуется с положениями абз. 3 п. 10 ст. 89 НК РФ. Напомним, что в нем указано, что при повторной выездной проверке может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной проверки.

Наиболее важное разъяснение, приведенное в рассматриваемом Письме, заключается в том, что момент представления уточненной декларации (во время проведения выездной налоговой проверки, до ее проведения или после проведения) для применения абз. 3 п.

4 ст. 89 НК РФ значения не имеет.

Комментарии

1. Может ли инспекция отказать в предоставлении налогоплательщику информации об исполнении его потенциальным контрагентом налоговых обязательств?

Название документа:

Письмо Минфина России от 04.06.2012 N 03-02-07/1-134

Комментарий:

Зачастую инспекции отказывают налогоплательщикам в вычетах по НДС или признании расходов по налогу на прибыль ввиду неисполнения их контрагентами налоговых обязательств. Данный довод нередко учитывается судом, что приводит к вынесению решения не в пользу налогоплательщика. В такой ситуации налоговые органы и суды указывают, что налогоплательщик при выборе контрагентов не проявил должной осмотрительности и осторожности. При рассмотрении вопроса о признании обоснованности налоговой выгоды суды руководствуются разъяснениями Пленума ВАС РФ (п. 10 Постановления от 12.10.2006 N 53).

Во избежание подобных случаев налогоплательщики запрашивают в инспекциях по месту нахождения контрагентов информацию об исполнении последними налоговых обязанностей или о нарушении ими законодательства о налогах и сборах. Однако инспекции могут отказать в предоставлении подобных сведений, ссылаясь на налоговую тайну (п. 9 ст. 84, п. 1 ст. 102 НК РФ).

Согласно подп. 4 п. 1 ст. 32 НК РФ налоговые органы должны бесплатно предоставлять

налогоплательщикам (в том числе в письменной форме) информацию, необходимую для исполнения предусмотренных налоговым законодательством обязанностей. В приведенной норме указано, какие именно сведения имеются в виду. Минфин России в комментируемом Письме отметил, что сведения об исполнении контрагентами обязанностей, установленных законодательством о налогах и сборах, в тексте данной нормы не упоминаются. Однако финансовое ведомство ссылается на Определение ВАС РФ от 01.12.2010 N ВАС-16124/10, а также на Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 16.07.2010 N А27-25724/2009 и ФАС Уральского округа от 01.09.2010 N Ф09-6957/10-СЗ, в которых указано, что запрашиваемая информация об исполнении контрагентом обязательств по уплате налогов налоговой тайной не является, поскольку данные сведения необходимы налогоплательщику для проявления должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагента.

В соответствии со ст. 102 НК РФ любые полученные налоговым органом сведения о налогоплательщике составляют налоговую тайну, которая не подлежит разглашению, если иное не предусмотрено федеральным законом. Исключением являются сведения, указанные в п. 1 данной статьи, в частности информация о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения (подп. 3 п. 1 ст. 102 НК РФ).

Конституционный принцип состоит в том, что каждый обязан платить законно установленные налоги (ст. 57 Конституции РФ). При этом обязанность по уплате налогов должна исполняться в определенный срок (ст. 45 НК РФ), а за несоблюдение установленного порядка ст. 122 НК РФ предусмотрена ответственность.

Следовательно, неуплата налога в установленный срок является налоговым правонарушением, поэтому соответствующая информация налоговой тайной не признается. Таким образом, отказ инспекции в предоставлении налогоплательщику сведений о нарушениях, допущенных другими лицами, неправилен.

Необходимо отметить, что при рассмотрении вопроса о получении налогоплательщиком налоговой выгоды арбитражные суды признают проявлением достаточной осмотрительности истребование у контрагента документов, подтверждающих статус юридического лица (устава, свидетельства о регистрации, лицензий и др.). При этом суды указывают, что сведения о поданных декларациях и суммах уплаченных налогов являются налоговой тайной (ст. 102 НК РФ) и могут быть разглашены только с согласия контрагента (Постановления ФАС Поволжского округа от 18.08.2009 N А55-18682/2008, от 03.04.2009 N А65-8173/2008, Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от

30.03.2012 N 15АП-1443/2012).

Таким образом, для проявления должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагента налогоплательщик может запросить в налоговом органе сведения о нарушении контрагентом обязанностей по уплате налога. Данный запрос является доказательством того, что налогоплательщик намеревался получить полную информацию о контрагенте, даже при отказе инспекции в ее предоставлении. В случае судебного разбирательства указанный факт может послужить подтверждением проявления должной осмотрительности.

В комментируемом Письме Минфин России также отметил, что Приказом ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ утверждены общедоступные критерии для самостоятельной оценки налогоплательщиками налоговых рисков, а на сайте налогового ведомства размещены адреса массовой регистрации и наименования организаций, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица.

2. Можно ли учесть расходы на выплату стипендий соискателям по ученическим договорам?

Название документа:

Письмо Минфина России от 08.06.2012 N 03-03-06/1/297

Комментарий:

Финансовое ведомство рассмотрело вопрос об учете стипендий по ученическому договору с лицом, ищущим работу. Минфин России отметил, что такие выплаты уменьшают базу по налогу на прибыль, только если после обучения соискатель принят в штат организации. В этом случае затраты учитываются в прочих расходах, связанных с производством и реализацией (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ). Если же трудовой договор с учеником не заключен, оснований для признания соответствующих расходов нет. Аналогичное мнение финансовое ведомство высказывало и ранее (см. Энциклопедию спорных ситуаций по налогу на прибыль).

Таким образом, Минфин России считает, что возможность включения рассматриваемых сумм в расходы зависит от факта дальнейшего трудоустройства ученика.

По данному вопросу возможна и другая точка зрения: суммы стипендий признаются в целях налогообложения независимо от того, устроился ученик на работу или нет. Аргументировать ее можно следующим образом.

В силу ст. 199 ТК РФ ученический договор предполагает, что после получения профессии (специальности) учащийся проработает по ней у работодателя определенный срок. Следовательно, заключая ученический договор, организация рассматривает соискателя как потенциального работника.

Выплата стипендии в период ученичества является обязанностью, а не правом работодателя (ст. 204 ТК РФ). То есть указанные затраты возникают у организации в связи с надлежащим выполнением требований закона.

При таких обстоятельствах следует признать, что расходы на выплату стипендий направлены на получение дохода, являются обоснованными и, следовательно, соответствуют требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ. Очевидно, что характер этих затрат с фактом дальнейшего трудоустройства ученика никак не связан.

Таким образом, есть все основания для включения данных сумм в расходы по подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ. В обоснование этой позиции можно привести Письмо Минфина России от 08.06.2011 N 03-03-06/1-336, в котором финансовое ведомство отметило, что стипендии соискателям признаются в прочих расходах при условии соответствия положениям ст. 252 НК РФ. Каких-либо дополнительных требований, влияющих на возможность учета указанных выплат (в том числе требование обязательного дальнейшего трудоустройства ученика), финансовое ведомство не называет.

Организации, которая решит учитывать расходы на выплату стипендий соискателям, не устроившимся в дальнейшем на работу, нужно быть готовой к спорам с налоговой инспекцией. К сожалению, данный вопрос не был предметом рассмотрения федеральных арбитражных судов.

Судебное решение недели

Налоговый агент, не удержавший НДС из вознаграждения иностранного контрагента, обязан уплатить налог за свой счет

(Постановление Президиума ВАС РФ от 03.04.2012 N 15483/11)

По итогам выездной проверки инспекция привлекла российскую организацию к ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента. Основанием для этого послужило то, что организация не удержала и не перечислила в бюджет НДС при оплате работ, выполненных иностранной компанией. Данные работы были приняты организацией и оплачены в соответствии с условиями соглашения без учета НДС. Также налоговый орган доначислил налоговому агенту НДС, определив налоговую базу исходя из суммы выплаченного иностранной компанией вознаграждения. Организация оспорила решение инспекции в судебном порядке, ссылаясь на то, что с контрагента невозможно взыскать налог, не заявленный в соглашении.

Суды трех инстанций признали привлечение организации к ответственности по ст. 123 НК РФ правомерным, однако отменили решение инспекции в части доначисления НДС, указав, что невозможно взыскать налог после выполнения условий соглашения, срок действия которого истек. Президиум ВАС РФ, рассматривая данное дело в порядке надзора, с указанными выводами не согласился в силу следующего.

В соответствии со ст. ст. 161, 166 и 173 НК РФ организация, исполняя обязанности налогового агента, обязана была, исходя из суммы определенного в договоре вознаграждения, исчислить сумму налога и уплатить ее в бюджет. Довод налогового агента о том, что налог им не был удержан, а значит, и взыскивать его неправомерно, Президиум ВАС РФ отклонил, отметив, что в согласованное сторонами вознаграждение НДС включен не был. Следовательно, данная сумма при оплате работ не выплачивалась иностранной компании и осталась в распоряжении агента. Кроме того, как указал суд, вне зависимости от условий заключенного с иностранным лицом договора неисполнение российской организацией обязанности по удержанию НДС из выплачиваемых контрагенту средств не освобождает ее от обязанности исчислить налог и уплатить его в бюджет. Президиум ВАС РФ также отметил, что правовая позиция, согласно которой

невозможно взыскать с налогового агента не удержанную им сумму налога, основана на том, что обязанным лицом продолжает оставаться налогоплательщик. Соответственно, в рассматриваемом случае она неприменима, поскольку иностранное лицо в российских налоговых органах на учете не состоит.

Аналогичные выводы содержатся в Письмах Минфина России от 08.09.2011 N 03-07-08/276, от 13.11.2008 N 03-07-08/254, Постановлениях Президиума ВАС РФ от 13.01.2011 N 10067/10 и ФАС Уральского округа от 27.01.2011 N Ф09-11127/10-С2 (споры об ответственности агента при аренде госимущества), ФАС Восточно-Сибирского округа от 26.04.2012 N А58-2357/11 и др. Однако в практике встречались и противоположные решения, в которых суды указывали на невозможность взыскания неуплаченного налога за счет агента (см., например, Постановления ФАС Уральского округа от 07.07.2011 N Ф09-2530/11, ФАС Северо-Кавказского округа от 24.10.2011 N А32-7543/2010, ФАС Центрального округа от 15.01.2010 N А36-2392/2009, ФАС Московского округа от 01.04.2009 N КА-А40/2218-09 и др.). Кроме того, некоторые суды указывали, что с агента, не удержавшего налог у налогоплательщика, можно взыскать только пени, но нельзя взыскивать сам налог (см., в частности, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 01.04.2008 N А69-542/07-8-Ф02-1128/08, А69-542/07-8-Ф02-1548/08).