

АРЕНДА ДЛЯ ИНОСТРАНЦЕВ: РАССЧИТЫВАЕМ НДС-ПРОПОРЦИЮ

Вопрос о методике учета налоговых вычетов по НДС, полученных при приобретении или создании объектов капитального строительства, актуален для многих владельцев коммерческой недвижимости. Ведь сдача помещений в аренду организациям из ряда иностранных государств не облагается НДС (п. 1 ст. 149 НК РФ), а это значит, что арендодатель должен рассчитывать пропорцию облагаемых и необлагаемых операций и принимать НДС к вычету в соответствии с исчисленной пропорцией.

В НК РФ упомянуты две методики принятия НДС к вычету в случаях, когда налогоплательщиком осуществляются облагаемые и необлагаемые операции:

– налогоплательщик рассчитывает пропорцию облагаемых и необлагаемых операций, а затем одновременно принимает к вычету сумму входящего НДС, пропорциональную доле облагаемых НДС операций. Такой алгоритм предусмотрен п. 4 ст. 170 НК РФ;

– налогоплательщик принимает к вычету всю сумму НДС со стоимости приобретенного объекта, а в дальнейшем в течение десяти лет рассчитывает долю своих необлагаемых операций и восстанавливает и исчисляет пропорционально этой доле сумму НДС к восстановлению, исходя из одной десятой суммы, принятой к вычету. Такая методика восстановления НДС содержится в абз. 4 и 5 п. 6 ст. 171 НК РФ.

В результате перед налогоплательщиком может встать вопрос, какую из этих двух методик он должен применить, если он приобрел коммерческую недвижимость для сдачи в аренду как российским, так и иностранным арендаторам.

В судебном деле № А40-178820/2015 налоговый спор возник из-за того, что налогоплательщик выбрал первый из вышеназванных вариантов, одновременно применив вычет НДС на основании пропорции облагаемых и необлагаемых операций, рассчитанных на конец налогового периода, в котором здание было введено в эксплуатацию. При этом он опирался на показатели заключенных на этот момент договоров аренды. Иными словами, поскольку налогоплательщик вскоре после ввода здания в эксплуатацию заключил договоры аренды на все имеющиеся помещения, то к концу квартала он уже знал, какую долю в его выручке от аренды будут составлять льготные поступления от иностранцев и, следовательно, мог рассчитать пропорцию облагаемых и необлагаемых операций.

Налоговый орган не согласился с таким подходом налогоплательщика и потребовал восстановить в последующих периодах НДС в порядке абз. 4 и 5 п. 6 ст. 171 НК РФ. Не смутило проверяющих и то, что ранее налогоплательщик уже исключил из состава вычетов суммы НДС, относящиеся на необлагаемые операции, и требование налогового органа фактически приведет к двойному исключению этих сумм из вычетов (второй раз – путем восстановления части НДС), а значит, двой-

ному налогообложению. По мнению налогового органа, положения о десятилетнем восстановлении НДС устанавливают специальный порядок учета НДС для недвижимого имущества, приоритетный по отношению к порядку единовременного пропорционального вычета.

Налогоплательщик не согласился с таким подходом и привел следующие аргументы:

– восстановление НДС в порядке абз. 4 и 5 п. 6 ст. 171 НК РФ, на котором настаивала инспекция, не является специальным порядком учета НДС для недвижимого имущества. Такое восстановление применяется лишь в случае изменения назначения имущества (на момент принятия к учету были, а впоследствии отпали основания для принятия НДС к вычету), чего в рассматриваемом случае не произошло: налогоплательщик изначально

приобретал имущество для облагаемых и необлагаемых операций;

– примененный налогоплательщиком порядок учета НДС (частичный вычет НДС, пропорциональный доле облагаемых НДС операций) является универсальным по отношению ко всем случаям приобретения имущества для осуществления операций, как облагаемых, так и необлагаемых НДС, и не зависит от того, является имущество движимым или недвижимым;

– вопреки доводам налогового органа, налогоплательщик, приобретая помещения для осуществления операций, как облагаемых, так и необлагаемых НДС, не мог принять к вычету всю сумму НДС в порядке п. 2 ст. 171 НК РФ, поскольку уже тогда знал, что будет оказывать услуги по аренде иностранным компаниям и уже на момент ввода объекта в эксплуатацию определил пропорцию облагаемых и необлагаемых операций, которая в дальнейшем осталась неизменной;

– предлагаемый налоговым органом порядок восстановления НДС приведет к двойному исключению вычетов, пропорциональных необлагаемой выручке, что противоречит принципу недопустимости двойного налогообложения.

Суд согласился с доводами налогоплательщика и признал решение налогового органа недействительным. Правомочность такого решения была подтверждена и кассационной инстанцией (Постановление АС МО от 07.09.2016 № Ф05-12894/2016).

Данный пример ориентирует владельцев коммерческой недвижимости на индивидуальный подход к определению порядка применения налоговых вычетов при приобретении объектов для дальнейшей сдачи в аренду: если на конец квартала, в котором объект введен в эксплуатацию и принят к учету, доля облагаемых НДС операций по аренде еще неизвестна, то налогоплательщик может принять к вычету всю сумму НДС со стоимости объекта, а в дальнейшем восстанавливать часть НДС исходя из ежегодной доли льготированной аренды. Если же налогоплательщику удалось заключить договоры аренды (в том числе предварительные) и определить долю выручки от аренды, которая не облагается НДС, то он может воспользоваться порядком единовременного пропорционального вычета в соответствии с п. 4 ст. 170 НК РФ.



КОНЕЦ БЕЗУСЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ (СКЭС) 18.08.2016 приняла Определение № 309-КГ16-838, которое представляет интерес для всех налогоплательщиков. В нем сформулированы некоторые подходы к разрешению споров, связанных с расходами по налогу на прибыль и налоговыми вычетами по НДС, полученными от поставщиков, которых налоговые органы подозревают в уклонении от налогообложения.

Установив признаки фиктивной деятельности контрагентов, в том числе поставщиков второго и последующих уровней (отсутствие в штате организации соответствующего персонала, нахождение по адресам массовой регистрации, непризнание подписантом первичных документов своей подписи, неотражение полученной от налогоплательщика оплаты в составе выручки и т. д.), налоговые органы склонны отказывать налогоплательщикам в вычетах по НДС и учету соответствующих расходов по налогу на прибыль. В ряде случаев суды поддерживают налоговые органы, указывая, что налогоплательщик получил от отношений с такими контрагент-

тами необоснованную налоговую выгоду (определения судьи ВС РФ от 29.06.2016 № 305-КГ16-6800; ВАС РФ от 24.10.2013 № ВАС-15613/13 и др.).

Документ

Похожие обстоятельства были выявлены налоговым органом и в деле № А60-4982/15, что стало основанием для признания налоговых претензий обоснованными (Арбитражным судом УО в удовлетворении требований налогоплательщика было отказано, притом что суды первой и апелляционной инстанций налогоплательщика поддержали).

Отменяя постановление Арбитражного суда УО и оставляя в силе судебные акты первой и апелляционной инстанций, судьи СКЭС отметили, что реальность сделок самого налогоплательщика с поставщиками налоговым органом под сомнение не ставится. Иными словами, налогоплательщик действительно приобрел у подозреваемых в недобросовестности поставщиков те товары, расходы и налоговые вычеты по которым предъявил к уменьшению своей на-

логовой базы. С учетом того что налогоплательщиком была проявлена надлежащая осмотрительность, то есть были проведены действия, направленные на сбор информации о поставщиках (запрошены заверенные копии регистрационных и учредительных документов; заверенные копии документов, подтверждающих полномочия должност-

ных лиц на осуществление действий от имени спорных контрагентов, паспорта, удостоверяющие личность должностных лиц; проверены факты внесения записи о создании спорных контрагентов в ЕГРЮЛ), СКЭС пришла к выводу о том, что налогоплательщик имеет право на учет соответствующих вычетов и расходов.

Определение СКЭС от 18.08.2016 № 309-КГ16-838 имеет существенное значение для практики судов по налоговым спорам, поскольку ориентирует суды на отход от возложения на налогоплательщика безусловной ответственности за уплату налогов его контрагентами и предлагает проверять действительное исполнение совершенных налогоплательщиком сделок, а также учитывать реальные возможности налогоплательщика для проверки добросовестности своих контрагентов. В данном Определении имеет существенное значение подробное описание мотивов, по которым судьи СКЭС пришли к своим выводам.

НОВОСТИ НЕДЕЛИ

Путин хочет защитить мир

Нужна система международного права, которая стала бы гарантией от любых злоупотреблений. Об этом заявил Президент России В. Путин, отвечая на вопросы в ходе итогового заседания Международного дискуссионного клуба «Валдай».

По его словам, страны начали пренебрежительно относиться к Уставу ООН, вытесняя его при принятии очень важных решений. «Потом, когда мир сталкивается с острыми проблемами, те, кто виноват в нарушениях Устава ООН, резко начинают призывать к исполнению основных положений Устава, – добавил российский лидер. – Нужно с самого начала, чтобы все это поняли и уважали Устав ООН, нужна надежная система международного права, которая была бы гарантией от любых злоупотреблений силой».

Юристы появились на российских военных базах за рубежом

Должности офицеров – помощников командиров по правовой работе введены на всех российских военных базах, дислоцированных за рубежом. Об этом сообщили в пресс-службе Центрального военного округа по итогам сборов военных юристов Вооруженных сил РФ.

Кандидаты, прошедшие профессиональный отбор на эти должности, приняли участие в сборе. На нем особое внимание военные юристы уделили обсуждению форм и методов работы по правовому обеспечению деятельности ВС, соизащиты военнослужащих, гражданского персонала, ветеранов военной службы и членов их семей.

Пенсии заморозят

Правительство внесло в Госдуму законопроект о продлении до 2019 года включительно заморозки на формирование пенсионных накоплений.

Законопроект устанавливает обязательность ПФР в 2017–2019 годах учитывать взносы на обязательное пенсионное страхование исходя из направления полного размера индивидуальной части тарифа страхового взноса на финансирование страховой пенсии (накопительная часть формироваться не будет). Это решение позволит сократить трансферт на обязательное пенсионное страхование из федерального бюджета в бюджет ПФР на 407,7 млрд руб. в 2017 году, на 455,3 млрд руб. в 2018 году и на 502,1 млрд руб. в 2019 году.

За непрофильные активы госкомпаний накажут и минстерства

ФАС недовольна тем, как исполняется поручение Президента РФ по реализации непрофильных активов госкомпаний. Решить эту проблему можно путем жесткого наказания руководства компаний и соответствующих министерств. Об этом заявил глава ведомства И. Артемьев.

По его словам, некоторые профильные министерства недостаточно контролируют этот вопрос. «Когда этим занимаются другие ведомства, если это отраслевые ведомства, они, как правило, очень любят монополию. И эта любовь не позволяет им действовать достаточно решительно», – отметил руководитель ФАС.

Контролеров заставят меньше контролировать

Зарплата сотрудников контрольно-надзорных органов в России будет поставлена в зависимость от достижения целевых показателей приоритетного проекта по реформированию системы контроля и надзора, в частности снижения нагрузки на бизнес и профилактики коррупции. Об этом сообщили в пресс-службе Открытого правительства.

К 2021 году система мотивации сотрудников должна быть запущена в 95% контрольно-надзорных органов. К этому же сроку предполагается внедрить систему предупреждения, мониторинга и профилактики коррупционных проявлений, а также создать комплексную модель информационного обеспечения контрольно-надзорной деятельности.