

# ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА Российской Федерации



ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», май 2020

В этом выпуске:

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА.....	2
1. Освобождение от налогообложения материальной выгоды.....	2
2. Законопроект о внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ.....	2
3. Продление срока возможности использования права на льготу.....	3
4. Точечные изменения в Налоговый Кодекс.....	3
5. Отмена штрафов за расторжение договора аренды.....	4
II. МИНФИН РОССИИ.....	5
1. НДС с предоплаты иностранцам.....	5
2. Безнадёжная задолженность, относящаяся к прошлым налоговым периодам.....	5
3. Продажа ценных бумаг или долей.....	6
III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ.....	7
1. Льгота по НДС при продаже СИЗ.....	7
2. Счета для получения субсидий субъектам МСП.....	7
3. Важные Письма ФНС от 27.04.2020 года.....	7
4. Порядок применения мер в виде повышения лимита по доходам.....	8
IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА.....	8
1. Право на применение нулевой ставки акциза.....	8
2. Срок для вычета НДС при признании сделки недействительной.....	8
3. Верховный суд обратился к теме проблемных контрагентов.....	9
4. Налоговые претензии к авиакомпании.....	11
5. УСН и изготовление изделий из металла.....	11
6. О пределах осмотра в ходе камеральной проверки.....	11
V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ.....	13
1. Мораторий на возбуждение дел о банкротстве.....	13
2. Скорректированы формы и форматы налоговых документов.....	13
3. Арендодатели получают отсрочку по уплате отдельных налогов.....	14
4. Льготы по аренде госимущества.....	14
5. Утвержден перечень медизделий, стоимость которых уменьшает «прибыльную» базу.....	14

## **I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА**

### **1. Освобождение от налогообложения материальной выгоды**

[Совет Федерации одобрил изменение в статью 212 части второй Налогового кодекса РФ](#)

Совет Федерации одобрил изменение в статью 212 части второй Налогового кодекса Российской Федерации об освобождении от налогообложения материальной выгоды, полученной при реализации заемщиком права на изменение условий кредитного договора.

Председатель Госдумы Вячеслав Володин, первый вице-спикер Александр Жуков, глава думского комитета по бюджету и налогам Андрей Макаров и член Совета Федерации Николай Журавлев внесли в Госдуму законопроект, освобождающий от обложения налогом на доходы физических лиц (НДФЛ) материальную выгоду, полученную заемщиком в период кредитных каникул. Документ есть в распоряжении «Парламентской газеты».

Сейчас, согласно Налоговому кодексу, не признается доходом налогоплательщика выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заемными средствами в течение льготного периода, связанного с ипотечными каникулами. Эта льгота распространяется только на заемщиков - физических лиц и только в случае, когда обязательства такого заемщика обеспечены ипотекой.

Законопроект распространит свое действие на правоотношения, начиная с 2020 года.

### **2. Законопроект о внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ**

[Законопроект «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации \(в части мер налоговой поддержки в условиях распространения новой коронавирусной инфекции\)»](#)

Законопроект предоставляет право организациям и индивидуальным предпринимателям признавать в расходах затраты на приобретение имущества, используемого (предназначенного для использования) для предупреждения и предотвращения распространения, а также диагностики и лечения новой коронавирусной инфекции, безвозмездно переданного медицинским организациям, органам государственной власти и (или) органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям. Кроме этого, по таким операциям ранее принятый к вычету налог на добавленную стоимость восстанавливать не требуется.

Законопроектом установлена возможность учитывать в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, пожертвования в виде имущества, переданного организациям, включенным в реестр социально ориентированных некоммерческих организаций, которые являются получателями соответствующих субсидий и грантов.

В составе налогооблагаемых доходов не будет учитываться списание задолженности по кредитам, взятым на поддержку занятости, и начисленных по ним процентов.

Также освобождаются от обложения налога на доходы физических лиц доходы в виде денежной выплаты стимулирующего характера за особые условия труда и дополнительную нагрузку работникам, оказывающим социальные услуги гражданам.

Предусматривается освобождение от уплаты налогов и страховых взносов, начисленных во втором квартале 2020 года для субъектов малого и среднего предпринимательства, занятыми в сферах деятельности, наиболее пострадавших в условиях ухудшения ситуации в связи с распространением новой коронавирусной инфекции, а также для организаций, включенных в реестр социально ориентированных некоммерческих организаций, которые являются получателями соответствующих субсидий и грантов.

Для индивидуальных предпринимателей - не работодателей, осуществляющих деятельность в сферах, наиболее пострадавших от ухудшения экономической ситуации в связи с распространением новой коронавирусной инфекции, предусматривается установить страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в фиксированном размере за расчетный период 2020 года в размере 20 318 руб.

### **3. Продление срока возможности использования права на льготу**

[Проект Федерального закона № 961192-7 «О внесении изменений в статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в статьи 251 и 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»](#)

Данный проект предлагает продлить освобождение от налога на прибыль доходов в виде имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Налоговая преференция, введенная Федеральным законом от 18.07.2017 № 166-ФЗ «О внесении изменений в статьи 251 и 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» в отношении имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности, стала важным стимулирующим инструментом по увеличению стоимости активов компаний и вовлечению в экономический оборот результатов интеллектуальной деятельности.

Однако в связи с коротким сроком действия льготы ею воспользовались менее 1% российских организаций. Выведение доходов в виде имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности из под налогообложения налогом на прибыль необходимо сделать бессрчным по мнению инициаторов законопроекта.

### **4. Точечные изменения в Налоговый Кодекс**

[Проект Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации \(в части реализации отдельных положений основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации\)»](#)

Законопроект проходит сейчас экспертизу. Наиболее важные инициативы стоит отметить уже сейчас:

- Отменяется возможность применения нулевой ставки налога на прибыль организаций в отношении дивидендов, выплачиваемых российскими организациями иностранным компаниям, фактическое право на которые имеют налоговые резиденты РФ. При расчете базы из суммы выплачиваемых дивидендов Д1 вычитается сумма полученных этой компанией дивидендов Д2 (по сути, исключается двойное налогообложение сумм, проходящих транзитом через российскую компанию). Предлагается уточнить, что НЕ включается в параметр Д2. В список невключаемых сумм (то есть не вычитаемых из Д1) будут добавлены дивиденды, полученные международной холдинговой компанией с некоторыми условиями (пп. 1.1 п. 3 статьи 284 НК РФ), и дивиденды, полученные от иностранных организаций, на которые налогоплательщик имеет фактическое право (пп. 50.1 п. 1 статьи 251 НК РФ).
- В статье 284.2 НК РФ говорится, когда можно применять нулевую ставку налога при продаже акций российских компаний, и какие условия должны быть выполнены. Кроме общего условия владения акциями более 5-ти лет установлены еще 4 условия. В соответствии с предлагаемыми поправками утрачивает силу четвертое условие, а именно пп. 4 п. 2 статьи 284.2 НК РФ, который предусматривает возможность применения ставки 0% к продаже акций компаний, у которых НЕ более 50% активов прямо или косвенно состоит из недвижимости в РФ.
- Льготы по НИОКР будут расширены. Налогоплательщик сможет выбирать между признанием расходов на НИОКР, применением повышающего коэффициента 1,5 к определенной группе НИОКР и использованием инвестиционного вычета.

- Предлагается дополнить статью 309 НК РФ положением, согласно которому доход от доверительного управления имуществом, составляющим ПИФ, выплачиваемый иностранной организации – пайщику по принадлежащим ей инвестиционным паям пропорционально доле в праве общей собственности на имущество, составляющее этот фонд, будет признаваться дивидендами.
- И отдельного внимания заслуживают изменения, связанные с НДФЛ. Для целей зачета суммы уплаты российского налога у источника в отношении иностранных компаний, акции которых обращаются на бирже, возможно применение специальной процедуры расчета налогов для определенной категории акционеров. Для обеспечения такого зачета предусматривается добровольное признание физическими лицами – налоговыми резидентами РФ в качестве собственных доходов и отражение в своей налоговой декларации дивидендов от российских организаций, которые такие лица получают через последовательность участия, включающую иностранные организации (структуры), при выплате дивидендов из РФ (с некоторыми условиями). Предложены поправки, касающиеся налогообложения доходов от продажи недвижимости, приобретенной по договорам долевого строительства. Уточнено, что минимальный предельный срок владения продаваемым жилым помещением или долей в нем исчисляется с даты полной оплаты стоимости такого жилого помещения или доли в нем в соответствии с договором. Иными словами, если строительство продолжалось долгое время, то весь период, пока Вы «ждали ключи», пойдет в зачет. Новое правило распространяется на доходы физических лиц, полученные начиная с налогового периода 2019 года.

## 5. Отмена штрафов за расторжение договора аренды

[Законопроект «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в целях принятия неотложных мер, направленных на обеспечение устойчивого развития экономики и предотвращение последствий распространения новой коронавирусной инфекции»](#)

В связи с необходимостью оказания поддержки арендаторам недвижимого имущества законопроектом предлагается ввести для арендодателей государственного и муниципального имущества при обращении добросовестных арендаторов обязанность заключать дополнительные соглашения, предусматривающие пролонгацию сроков договоров аренды (до одного года), заключенных до введения в 2020 году на территории соответствующего субъекта Российской Федерации режима повышенной готовности, на прежних условиях или условиях, не ухудшающих положений арендаторов. Кроме того, в связи с необходимостью обеспечения мер поддержки в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей, пострадавших в условиях ухудшения экономической ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции и неспособных оплачивать арендные платежи, предлагается обязать арендодателей при обращении добросовестно исполнявших свои обязанности арендаторов заключать соглашения о досрочном расторжении договоров аренды без взимания неустойки, убытков или иных штрафных санкций.

При этом вводимые положения предлагается сделать обязательными для исполнения владельцами государственной и муниципальной собственности без привязки к отраслям российской экономики, признанным в наибольшей степени пострадавшими в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции.

Законопроект вносит изменения и в целый ряд федеральных законов, предусматривающие, в частности:

- расширение перечня сфер, на которые будет распространяться принцип «лицензия автоматом» (это коснется, например, продления сроков действия аттестации на право выполнения работ по специальной оценке условий труда, аттестации аварийно-спасательных служб, продления разрешений на такси; действия свидетельства о присвоении объектам туристической сферы определенной категории, выданного аккредитованной организацией);

- в период действия моратория на подачу кредиторами заявления о признании банкротом предусматривается право должника обратиться в арбитражный суд с заявлением о предоставлении судебной рассрочки;
- в части поддержки туротрасли устанавливается возможность не только изменять сроки перечисления, но и уменьшать размер ежегодного взноса туроператора в фонд персональной ответственности, а также по решению Правительства РФ может приостанавливаться исполнение обязательств туроператоров по возврату заказчикам уплаченных за турпродукт денежных сумм при условии предоставления в установленный срок равнозначного туристского продукта.

Значительная часть поправок предусматривает предоставление Правительству РФ дополнительных полномочий в части оказания финансовой поддержки субъектам МСП по установлению особенностей организации предоставления государственных и муниципальных услуг, особенностей проведения государственной итоговой аттестации и вступительных испытаний при приеме на обучение по программам бакалавриата и специалитета, по установлению особенностей оказания медицинской помощи, в том числе с применением телемедицинских технологий, в условиях ЧС (или) при возникновении угрозы распространения заболеваний, представляющих опасность для окружающих, и многое другое.

## II. МИНФИН РОССИИ

### 1. НДС с предоплаты иностранцам

[Письмо Минфина России от 20 апреля 2020 года № 03-07-08/31638](#)

В письме разъяснено, кому придется платить НДС, если российская фирма перечислила предоплату иностранной фирме в счет оказания услуг.

Если российская организация приобретает товары, работы или услуги у иностранного продавца, местом реализации которых является РФ, она сама должна исчислить и заплатить НДС. С условием, что «иностранец» не состоит на налоговом учете в России (п. 1. 2 ст. 161 НК РФ).

Таким образом, все зависит от того, состоит ли иностранная фирма или ее представительство на учете в российской налоговой инспекции.

На это в свое время указал Конституционный суд РФ в определении от 24 ноября 2016 года № 2518-О. Если иностранная организация состоит на налоговом учете в России, то НДС с суммы предоплаты платит именно она. Российский покупатель в данном случае налоговым агентом по НДС не признается и налог не перечисляет. Если не состоит – НДС с предоплаты придется платить налоговому агенту – российской компании.

### 2. Безнадёжная задолженность, относящаяся к прошлым налоговым периодам

[Письмо Минфина России от 06.04.2020 № 03-03-06/2/27064](#)

По мнению Минфина России, организация вправе включить в налоговую базу текущего налогового периода сумму выявленной ошибки (искажения), которая привела к излишней уплате налога на прибыль организаций в предыдущем налоговом периоде, только в том случае, если в текущем налоговом периоде получена прибыль.

Согласно пп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчётном или налоговом периоде, в частности, суммы безнадежных долгов. Для целей налогообложения прибыли основания отнесения задолженности к безнадежной определены в п. 2 ст. 266 НК РФ. В соответствии с п. 1 ст. 54 НК РФ налогоплательщик вправе провести

перерасчёт налоговой базы и суммы налога за налоговый или отчётный период, в котором выявлены ошибки или искажения, относящиеся к прошлым периодам, в тех случаях, когда они привели к излишней уплате налога.

Из указанного следует, что в случае обнаружения в текущем периоде документов, подтверждающих основания отнесения задолженности к безнадёжной, налогоплательщик вправе учесть её суммы, относящиеся к прошлым периодам, при определении прибыли текущего периода, но только если допущенные ошибки или искажения ранее привели к излишней уплате налога.

Таким образом, компания вправе включить в налоговую базу текущего периода сумму выявленной ошибки, которая привела к излишней уплате налога на прибыль в предыдущем периоде, только в том случае, если в текущем периоде получена прибыль. Если же по итогам текущего периода получен убыток, то производится перерасчёт налоговой базы за период, в котором произошла ошибка.

То есть в спорной ситуации все же стоит подать уточненную декларацию.

### **3. Продажа ценных бумаг или долей**

#### [Письмо Минфина России от 21.04.2020 № 03-03-07/32016](#)

Ставка 0% по налогу на прибыль применяется при реализации ценных бумаг и долей в уставном капитале российских организаций независимо от даты их приобретения при условии, что на дату их реализации или иного выбытия они непрерывно принадлежат налогоплательщику на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет.

Согласно п. 4.1 ст. 284 НК РФ к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия акций или долей участия в уставном капитале российских компаний, применяется налоговая ставка 0%. Однако с учётом особенностей, установленных в ст. ст. 284.2 и 284.7 НК РФ, если иное не установлено в п. 4.1 ст. 284 НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 284.2 НК РФ налоговая ставка 0% применяется к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия акций или долей участия российских компаний, при условии, что на дату их реализации или иного выбытия они непрерывно принадлежат налогоплательщику на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет. Эта льгота в силу п. 7 ст. 5 Федерального закона от 28.12.2010 № 395-ФЗ применялась только в отношении ценных бумаг или долей в уставном капитале, приобретённых налогоплательщиками начиная с 01.01.2011. Тому, кто приобрел акции или доли ранее, льгота не полагалась.

Видимо законодатели посчитали, что это несправедливо. Федеральным законом от 27.11.2018 № 424-ФЗ п. 7 ст. 5 Закона № 395-ФЗ был отменён. Тем не менее, для тех, кто уже продал акции или доли, которыми владел более пяти лет, пересчёт «задним числом» запретили. В п. 11 ст. 9 Закона № 424-ФЗ прописано, что в отношении ценных бумаг или долей, приобретённых налогоплательщиками до 01.01.2011 года и реализованных до дня вступления в силу Закона № 424-ФЗ, то есть до 27.11.2018, применяются старые правила. Поэтому:

- если акции были приобретены до 01.01.2011 и проданы до 27.11.2018, то льгота с нулевой ставкой к ним не относится;
- если акции были приобретены до 01.01.2011 и проданы после 27.11.2018, то льготу с нулевой ставкой применить можно.

Таким образом, если условия какой-либо сделки не очень выгодны с точки зрения налогообложения и время терпит, лучше подождать. А если весьма выгодны – стоит поторопиться.

### III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ

#### 1. Льгота по НДС при продаже СИЗ

[Письмо ФНС от 30 апреля 2020 года № СД-18-3/668@](#)

ФНС разъяснила, применяют ли льготу по НДС при продаже масок общего пользования, которые используют в качестве СИЗ для борьбы с коронавирусом.

Как сказано в Налоговом кодексе, ввоз на территорию РФ некоторых товаров не облагают НДС (п. 2 ст. 150, пп. 1 п. 2 ст. 149 НК РФ). К таким товарам относятся и медицинские изделия, на которые есть регистрационное удостоверение, выданное ЕАЭС.

Удостоверение, выданное на период до 31 декабря 2021 года в соответствии с российским законодательством, также имеет силу для подтверждения льготы при ввозе (пп. 1 п. 2 ст. 149 НК РФ).

Перечень кодов медицинских товаров, освобождаемых от НДС при импорте, утвержден постановлением Правительства РФ от 30 сентября 2015 года № 1042. В ФНС подчеркнули, что от уплаты «импортного» НДС при ввозе освобождают только те медтовары, на которые есть удостоверения Росздравнадзора. А также товары без такого удостоверения, но зарегистрированные в установленном порядке в стране-производителе (п. 10 постановления Правительства РФ от 3 апреля 2020 г. № 430). Поэтому при ввозе масок общего пользования с кодом 13.92.29.190, не относящихся к медицинским товарам, НДС нужно платить в общем порядке.

#### 2. Счета для получения субсидий субъектам МСП

[Письмо ФНС от 07.05.2020 № БС-4-11/7522@](#)

На практике имеют место ситуации, когда индивидуальный предприниматель для получения доходов от предпринимательской деятельности использует свой личный текущий счет, — отмечает ФНС России в письме от 07.05.2020 № БС-4-11/7522@. Учитывая, что постановление Правительства РФ от 24.04.2020 № 576 не содержит ограничений по принадлежности расчётных счетов для перечисления средств получателям субсидий, ФНС России полагает целесообразным не устанавливать контроль на перечисление средств только лишь на расчётные счета, открытые индивидуальным предпринимателям. По мнению Службы, перечисление средств получателям субсидий может быть осуществлено также на текущие (рублевые) счета, открытые непосредственно физическим лицам.

#### 3. Важные Письма ФНС от 27.04.2020 года

[Письмо Федеральной налоговой службы России от 27.04.2020 № ЕД-20-8/53@ «О продлении приостановления применения мер взыскания задолженности и соответствующих обеспечительных мер»](#)

[Письмо Федеральной налоговой службы России от 27.04.2020 № БС-4-11/7080@ «О рекомендуемом формате представления заявления на субсидию»](#)

Федеральная налоговая служба Письмом от 27.04.2020 с учетом пункта 7 постановления Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409 сообщает о продлении приостановления применения мер взыскания задолженности и соответствующих обеспечительных мер, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, до 31.05.2020 включительно в отношении всех налогоплательщиков.

В Письме же под номером БС-4-11/7080@ установлен формат соответствующего заявления и файлообмена при получении субсидии на работников.

На каждого работника (включая самого ИП) либо ИП без работников выплачат МРОТ - 12 130 руб.

Обращаться нужно в налоговый орган по месту нахождения организации (месту жительства ИП). Заявления за апрель подаются с 1 мая до 1 июня, за май - с 1 июня до 1 июля.

#### 4. Порядок применения мер в виде повышения лимита по доходам

[Письмо ФНС от 13.05.2020 № СД-4-3/7843@](#)

На 2020 год в связи с пандемией лимит для перехода на уплату квартальных (не ежемесячных) авансов по прибыли увеличен с 15 до 25 млн. рублей по доходам за квартал.

*Стоит упомянуть, что данные разъяснения от Службы ждали очень долго.*

Налогоплательщик, у которого за второй, третий, четвертый кварталы 2019 года и первый квартал 2020 года доходы от реализации не превысили в среднем 25 млн. рублей за каждый квартал, переходит на уплату только квартальных платежей.

При составлении декларации за первый квартал 2020 года в этом случае не надо исчислять ежемесячные авансы на второй квартал 2020 года. Если декларация за первый квартал 2020 года уже сдана с ежемесячными авансами, то можно подать «уточненку», исключив их (в подразделе 1.2 раздела 1 «уточненки» укажите нули).

Те, у кого за третий, четвертый кварталы 2019 года и первый, второй кварталы 2020 года доходы не превысят установленный лимит, переходят на квартальные авансы по итогам 1 полугодия 2020 года. У кого такой результат по доходам был лишь начиная с четвертого квартала 2019 года (и сохранился в этом году), переходит на квартальные платежи по итогам 9 месяцев 2020 года.

### IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

#### 1. Право на применение нулевой ставки акциза

[Постановление Конституционного Суда РФ от 29.04.2020 № 22-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 193 и пункта 4 статьи 195 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пункта 5 статьи 20 Федерального закона «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления \(распития\) алкогольной продукции» в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Центр-Продукт»](#)

**Основной вывод:** Обязанность подтверждения права на применение нулевой ставки акциза лежит на налогоплательщике.

Суд заключил также, что если налогоплательщик самостоятельно не доказал утрату подакцизного товара, то возникает объект налогообложения акцизом. При этом суды должны принимать во внимание особенности деятельности налогоплательщика и выбытия имущества. Так как применение ставки 0% должно быть подтверждено налогоплательщиком, то недостача продукции отменяет возможность применить нулевую ставку акциза.

#### 2. Срок для вычета НДС при признании сделки недействительной

[Определение Верховного Суда РФ от 08.05.2020 № 301-ЭС20-5331, ЗАО «Стройинжиниринг»](#)

При возврате товара в связи с признанием сделки по его продаже недействительной установлен специальный срок, в течение которого могут быть заявлены налоговые вычеты. Оспоренные решения



вынесены инспекцией в рамках данного дела по результатам проверки представленной обществом уточнённой налоговой декларации по НДС за четвертый квартал 2015 года, в которой общество заявило налоговый вычет. Основанием для вынесения решений и отказа в возмещении НДС послужили выводы инспекции о неправомерном применении обществом налогового вычета, заявленного в связи с возвратом основного средства (моторной яхты) после признания сделки по её продаже недействительной.

**Выводы судов:** Руководствуясь положениями ст. 146, 153, 171, 172 Налогового кодекса РФ, ст. 167 ГК РФ, суды первой и апелляционной инстанций признали оспоренные решения инспекции законными и обоснованными, с чем согласился суд округа.

Суды правомерно указали на то, что главой 21 НК РФ прямо не предусмотрен порядок корректировки у продавца ранее исчисленного налога в случае признания сделки по реализации недействительной, в связи с чем также возможна корректировка налогооблагаемой базы в периоде реализации (4-й квартал 2012 года) вместо применение налоговых вычетов, предусмотренных п. 5 ст. 171 Кодекса, в периоде возврата имущества (4-й квартал 2015 года). Избранный налогоплательщиком способ корректировки налоговой базы в периоде реализации не должен повлечь нарушения интересов казны (определение Верховного Суда РФ от 16.02.2018 № 302-КГ17-16602).

Общество, выбрав механизм корректировки налоговых обязательств через налоговые вычеты, должно соблюдать установленные порядок и условия применения вычета: уплата налога в бюджет по сделке при реализации, возврат товара, отражение в учёте операций по возврату, применение вычета не позднее одного года с момента возврата товара. Суды пришли к выводу о том, что установленный в п. 4 ст. 172 Кодекса срок, в течение которого могут быть заявлены предусмотренные п. 5 ст. 171 Кодекса вычеты, истёк.

Довод общества о том, что в рассматриваемой ситуации подлежит применению установленный п. 1.1 ст. 172 НК РФ трёхлетний срок для применения налогового вычета, правомерно отклонен судом апелляционной инстанции так как оснований для неприменения специального порядка по налоговым вычетам, установленного п. 4 ст. 172 НК РФ, Кодексом не предусмотрено.

Как верно отметили суды, исходя из выбранного обществом механизма корректировки налоговых обязательств, подлежит применению специальный порядок реализации права на вычет по НДС, который не предусматривает решение вопроса о том, когда был уплачен налог, а также не продлевает срок, в течение которого НДС может быть предъявлен к вычету.

**Результат:** Обществу отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ.

### **3. Верховный суд обратился к теме проблемных контрагентов**

#### [Определение Верховного суда РФ от 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597](#)

В деле № А42-7695/2017 «Специализированная производственно-техническая база «Звездочка» оспаривала отказ в вычетах по НДС на 13 млн. руб. по покупке запчастей и судов. Реальность операции не вызывала сомнений, но продавец не отчитался в налоговую, что отразил выручку от продажи в налоговых декларациях. Поэтому компании отказали в вычете. И суды с этим согласились.

«Звездочка» в жалобе в экономколлегию привела следующие доводы:

- Налоговый орган еще должен доказать, что налогоплательщик знал о нарушениях контрагента, должен был знать или взаимодействовал только с «налоговыми уклонистами». Таких обстоятельств налоговики не установили, указала в жалобе «Звездочка».
- Компания не может контролировать, правильно ли контрагент ведет налоговый учет, ведь каждый налогоплательщик исполняет свои обязанности самостоятельно.

Верховный Суд, разрешая дело и направляя его на новое рассмотрение, сформулировал целый ряд критериев, через призму которых должен формироваться предмет и распределяться бремя доказывания в подобных спорах.

Прежде всего, пресекая доводы о пресловутом «источнике возмещения НДС», Верховный Суд отмечает, что «право налогоплательщика на налоговый вычет не может быть обусловлено исполнением непосредственными контрагентами (продавцами, поставщиками) и предшествующими им лицами своей обязанности по уплате НДС, а также финансово-экономическим положением и поведением третьих лиц». Одного лишь факта отсутствия такого «сформированного источника» недостаточно для отказа в праве на вычет.

В такой ситуации неправильно лишать права на вычет налогоплательщика-покупателя, который «не знал и не должен был знать» о допущенных контрагентами нарушениях, «действуя в рамках поведения, ожидаемого от разумного участника хозяйственного оборота».

По мнению Суда, в анализируемом деле нижестоящие суды, подтвердив факт реальной поставки товаров спорным контрагентом, фактически подменили анализ субъективной стороны нарушения набором отдельных фактов в отношении контрагента, а не самого налогоплательщика.

Верховный Суд, рассматривая эти факты, отметил, что их не может быть достаточно для вывода о правомерности отказа в налоговом вычете заявителю. Так, незначительная уплата налогов в бюджет контрагентом еще не подтверждает совершение им нарушения: «судами не установлены признаки вывода денежных средств поставщиком по фиктивным документам в пользу третьих лиц, в том числе, признаки обналичивания, перевода денежных средств в низконалоговые иностранные юрисдикции и иные подобные обстоятельства, порочащие достоверность налоговой отчетности поставщика и полноту уплаты налога обществом «СК-Лоджистик» в период реализации товаров обществу».

Верховным Судом предложен взвешенный подход к проверке проявления осмотрительности: «оценка проявления налогоплательщиком должной осмотрительности не сводится к выявлению изъянов в эффективности и рациональности его хозяйственных решений». По его мнению, в таком случае необходимо исходить «из стандарта осмотрительного поведения в гражданском (хозяйственном) обороте, ожидаемого от его разумного участника в сравнимых обстоятельствах».

Этот стандарт, по указанию Суда, предполагает, что «при выборе контрагента субъекты предпринимательской деятельности, как правило, оценивают не только условия сделки и их коммерческую привлекательность, но и деловую репутацию, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта; а при совершении значимых сделок, например, по поводу дорогостоящих объектов недвижимости, изучают историю взаимоотношений предшествующих собственников и принимают тому подобные меры».

Соответственно, налоговые органы и суды, по мысли Верховного Суда, должны анализировать ясность этих обстоятельств налогоплательщику в каждой конкретной ситуации в том числе с учетом «специфики приобретаемых товаров, работ и услуг (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков к выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки». Критерии должной осмотрительности поэтому не могут быть одинаковыми для крупных, важных сделок и для «ординарного пополнения материально-производственных запасов».

Нельзя сказать, что данное дело является поворотным в трактовке Постановления № 53 или статьи 54.1 НК РФ, но сам подход суда выстроен более логично с меньшим применением абстрактных формулировок. «Ответственность за контрагента» явно не допускается. Однако, признак - «отсутствия источника для возмещения в бюджете» все еще воспринимается как косвенный.

Основной вывод, что бизнес не должен нести налоговую ответственность за нарушения своих поставщиков, определил Верховный суд.

#### 4. Налоговые претензии к авиакомпании

[Арбитражный суд Западно-Сибирского округа от 21.05.2020г. № А75-13522/2019](#)

Инспекцией установлено, что арендованные воздушные суда по заключенным договорам аренды используются на территории Российской Федерации для оказания авиационных услуг, что подтверждается «Выпиской пилотного задания» на каждое арендованное воздушное судно за период 2016-2017 годов с указанием даты вылета, времени вылета, маршрута следования (пунктов вылета и пунктов посадки) и номера воздушного судна, а также реестрами пилотных заданий с указанием номера воздушного судна (регистрационные опознавательные знаки), даты вылета, типа воздушного судна и данных пилота.

Полеты на арендованных воздушных судах осуществлялись налогоплательщиком над территорией Российской Федерации. Компания находится на территории Италии. Инспекция, придя к выводу, что представленное заявителем свидетельство о регистрации от 24.05.2018 выдано некомпетентным органом, в связи с чем местонахождение Компании в Италии надлежащим образом не подтверждено, вынесла решение в оспариваемой части.

**Выводы:** Инспекция не лишена была возможности при наличии сомнений в обоснованности документов, представленных Обществом, запросить у компетентного органа иностранного государства соответствующую информацию о местонахождении Компании. Доказательства Общества относительно местонахождения Компании в Итальянской Республике в проверенный период Инспекцией по существу не опровергнуты. Налоговый орган, подвергая критике представленные заявителем документы, не указывает конкретный документ (официальную форму), подлежащий представлению Обществом.

#### 5. УСН и изготовление изделий из металла

[Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 14.05.2020 г. № Ф07-602/2020](#)

Предпринимателю доначислен налог по упрощенной системе налогообложения в связи с тем, что полученные от контрагентов денежные средства не относятся к полученным от деятельности, в отношении которой предпринимателем получен патент. Согласно материалам дела предприниматель в рамках заключенных с юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями договоров осуществлял поставку памятных знаков, сувенирной продукции, нагрудных знаков, значков, медалей. При этом налогоплательщик денежные средства за поставленную продукцию в составе доходов от предпринимательской деятельности, облагаемых единым налогом по УСН, не учитывал, относил их к деятельности, в отношении которой применял патентную систему налогообложения. Из полученной в ходе встречной проверки контрагентов документации следует, что предметом заключенных договоров было не оказание заявителем услуг по чеканке и гравировке ювелирных изделий; памятные знаки изготавливались из никеля, цинка, латуни и прочих металлов, не относящихся к драгоценным металлам.

При этом налогоплательщиком поставлялись покупателям в основном изделия, изготовленные не из драгоценных металлов, а из цинка, латуни, никеля, меди и их сплавов, с нанесенной на них символикой, указанной на эскизах (макетах) покупателей. Кроме того, по условиям большинства договоров в цену товара включены стоимость индивидуальной упаковки, маркировки, оформления товаросопроводительных документов, погрузочных работ. Предпринимателем же получен патент в отношении вида деятельности Чеканка и гравировка ювелирных изделий, предусмотренного подпунктом 24 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ.

#### 6. О пределах осмотра в ходе камеральной проверки

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 15.05.2020 № Ф09-2615/20](#)

Суды обоснованно заключили, что оспариваемые налогоплательщиком постановление и действия налогового органа соответствуют требованиям п. 2 ст. 92 НК РФ, отметив, что проведение осмотра,

осуществлённое с согласия налогоплательщика, и составление протокола не повлекли для общества негативных последствий.

**Суть дела:** Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции о признании незаконным постановления о проведении осмотра и действий по осмотру. По мнению общества, законным является осмотр исключительно документов и предметов. В то время, как осуществлённые налоговым органом действия по осмотру территории и помещений не отвечают требованиям соразмерности и адекватности способа проверки декларации по акцизам на этиловый спирт, алкогольную и подакцизную спиртосодержащую продукцию за февраль 2019 года.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды пришли к выводу, что нарушения прав и законных интересов налогоплательщика не допущено, осмотр проведен в соответствии с положениями действующего налогового законодательства.

Пунктом 2 ст. 92 НК РФ предусмотрено, что вне рамок выездной проверки и вне рамок камеральной проверки налоговой декларации по НДС действующее законодательство предоставляет налоговым органам право проводить в ходе камеральной проверки осмотр документов и предметов, если они получены должностным лицом инспекции в результате ранее произведённых мероприятий налогового контроля или при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра.

При этом, как верно отмечено апелляционным судом, не может быть дано расширительное толкование п. 1 ст. 92 НК РФ на основании п. 2 этой же статьи, который, в свою очередь, регулирует только отношения, связанные с осмотром документов и предметов, в том числе при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра, и не определяет случаи, порядок и основания осмотра территорий и помещений, то есть иных объектов обследования в ходе проведения камеральных проверок (за исключением проверки декларации по НДС).

Как следует из материалов дела, налоговым органом в ходе камеральной проверки налоговой декларации по акцизам вынесено постановление об осмотре территории, помещений, документов, предметов, которое получено исполняющим обязанности директора общества. Согласие на проведение осмотра дано также исполняющим обязанности директора общества.

Проанализировав содержание протокола осмотра, суд апелляционной инстанции установил, что фактически налоговым органом в ходе камеральной проверки с согласия налогоплательщика проведён осмотр документов и предметов (оборудования), используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности с приложением к протоколу перечня основного технологического оборудования.

Судами отмечено, что данный осмотр совершён на основании мотивированного постановления, которое составлено по форме, утверждённой приказом ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@. Постановление о проведении осмотра также содержит необходимые указания на то, что будет проводиться осмотр документов и предметов на территории налогоплательщика, что соответствует положениям ст. 92 НК РФ.

Суды обоснованно заключили, что оспариваемые налогоплательщиком постановление и действия налогового органа соответствуют требованиям п. 2 ст. 92 НК РФ, отметив, что проведение осмотра и составление протокола не повлекли для общества негативных последствий.

Доводы налогоплательщика о том, что незаконный осмотр помещений, территорий, предметов и документов, нарушает его права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, не отвечают требованиям соразмерности и адекватности способа проверки, отклонены апелляционным судом, как документально не подтверждённые.

## **V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ**

### **1. Мораторий на возбуждение дел о банкротстве**

[Постановление Правительства РФ от 22.05.2020 № 729 «О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 3 апреля 2020 г. № 428»](#)

Скорректированы перечни категорий должников, в отношении которых введен мораторий на возбуждение дел о банкротстве по заявлению кредиторов. Постановление вступает в силу со дня его официального опубликования.

Уточнено, что это следующие категории должников:

- организации и ИП, включенные в перечень отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, утвержденный Постановлением Правительства РФ от 03.04.2020 № 434;
- организации, включенные, в том числе в перечень (перечни) системообразующих организаций российской экономики в соответствии с критериями и порядком, определенными Правительственной комиссией по повышению устойчивости развития российской экономики.

Скорректированы сроки размещения ФНС России на своем официальном сайте перечней (с обеспечением их актуализации в соответствии с изменениями, вносимыми в указанные перечни) и направления их оператору Единого федерального реестра сведений о банкротстве (в течение одного рабочего дня со дня размещения на своем официальном сайте).

### **2. Скорректированы формы и форматы налоговых документов**

[Приказ Федеральной налоговой службы от 25.03.2020 № ЕД-7-21/192@ «О внесении изменений в приложения к приказам ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-11/598@, от 13.07.2015 № ММВ-7-11/280@, от 14.11.2017 № ММВ-7-21/897@, от 26.03.2018 № ММВ-7-21/167@, от 24.05.2019 № ММВ-7-21/263@ в связи с информированием физических лиц о результатах рассмотрения документов, представленных в налоговые органы через многофункциональные центры предоставления государственных и муниципальных услуг» \(Зарегистрировано в Минюсте РФ 28 апреля 2020 г. Регистрационный № 58228\)](#)

О результатах рассмотрения налоговых документов граждане смогут узнать через МФЦ. Каких форм документов это коснулось:

- сообщения о наличии объектов недвижимости и транспортных средств, облагаемых налогами, уплачиваемыми физлицами;
- уведомлений о выбранных объектах, в отношении которых применяется льгота по налогу на имущество физлиц и земельному налогу;
- заявления о предоставлении льготы по земельному и транспортному налогам, налогу на имущество физлиц;
- заявления о гибели или уничтожении объекта, облагаемого налогом на имущество физлиц.

Приказ содержит 11 приложений – форм вышеупомянутых документов.

### **3. Арендодатели получают отсрочку по уплате отдельных налогов**

[Постановление от 16 мая 2020 года № 699 «О внесении изменений в Правила предоставления отсрочки \(рассрочки\) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов»](#)

Арендодатели, предоставившие арендаторам отсрочку внесения арендной платы по договорам аренды торговых объектов, смогут получить отсрочку по уплате налога на имущество организаций, земельного налога, авансовых платежей по этим налогам, НДФЛ.

Для получения отсрочки арендодатель должен быть собственником недвижимости, а его основной вид деятельности - соответствовать коду ОКВЭД 68.2 «Аренда и управление собственным или арендованным имуществом». При этом данная мера не затрагивает НДС, НДС, акцизы и страховые взносы.

### **4. Льготы по аренде госимущества**

[Распоряжение Правительства РФ от 16 мая 2020 года № 1296-р](#)

Изначально было установлено, что любой субъект малого и среднего бизнеса (входящий в реестр МСП) может получить отсрочку платы за апрель-июнь текущего года. Для этого надо подать заявление. Срок можно выбрать самостоятельно, но погасить долг надо было до конца этого года. Тем же, кто считается пострадавшим и в то же время является субъектом МСП, за аренду такого имущества за упомянутые три месяца можно и вовсе не платить.

Указанные сроки сейчас продлены. Отсрочка теперь применяется к плате за апрель-сентябрь. Выплатить долги надо будет до 1 января 2023 года, а требовать их уплаты арендодатель будет не ранее 2021 года.

Освобождение от арендной платы теперь касается всех пострадавших (перечень которых недавно расширен и упорядочен), а не только пострадавших из реестра МСП. По-прежнему действует освобождение от платы за апрель-июнь, а дальше – до конца сентября – будет действовать отсрочка. Нужно допсоглашение к договору аренды, которое должно быть заключено не позднее чем через 7 рабочих дней после того, как арендатор обратился к арендодателю.

Сказанное выше касается имущества, входящего в государственную казну, то есть, находящегося в ведении Росимущества.

По тому, что принадлежит федеральным органам власти, госпредприятиям и учреждениям, правила немного другие – доступны только отсрочки (по плате до сентябрьской включительно) с погашением до начала 2023 года, и только – малым и средним пострадавшим (распоряжение от 16 мая 2020 года № 1296-р).

Напомним, региональным властям рекомендовано принять аналогичные меры. Предыдущая правка распоряжения привязала упомянутых в нем пострадавших к федеральному списку. Арендаторы могут получить ответы на свои вопросы по телефону в Росимуществе.

### **5. Утвержден перечень медизделий, стоимость которых уменьшает «прибыльную» базу**

[Постановление Правительства РФ от 21.05.2020 № 714 «Об утверждении перечня медицинских изделий для диагностики \(лечения\) новой коронавирусной инфекции, расходы на приобретение которых, а также на их сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором такие медицинские изделия пригодны для использования, учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций»](#)

В начале апреля были внесены поправки в НК, расширяющие перечень расходов, учитываемых в базе по налогу на прибыль. Речь идет о «коронавирусных» расходах.

Напомним, что помимо затрат на дезинфекцию помещений и приобретение СИЗ, плательщики налога на прибыль получили право уменьшать налоговую базу за счет расходов на приобретение медизделий для диагностики (лечения) новой коронавирусной инфекции по перечню, утверждаемому Правительством РФ.

Теперь, наконец-то, утвержден перечень таких медицинских изделий. Список состоит всего 15 позиций. В частности, в него вошли:

- Термометр электронный
- Пульсоксиметр
- Аппарат для измерения артериального давления
- Аппарат искусственной вентиляции легких
- Монитор пациента
- Шприцевой насос
- Аспиратор электрический
- Аппарат для определения газов крови
- Аппарат для рентгенографии
- Компьютерный томограф
- Аппарат экстракорпоральной мембранной оксигенации
- Ультразвуковой аппарат
- Электрокардиограф
- Оборудование или установки для фильтрации или очистки воздуха
- Бактерицидные облучатели.

**Обратите внимание! Перечень закрытый.**