

# ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА Российской Федерации



ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», октябрь 2019

В этом выпуске:

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА.....	2
1. Ограничить размер коэффициента для расчета ЕНВД уровнем инфляции.....	2
2. Эксперимент по самозанятым распространят на другие регионы.....	2
II. МИНФИН РОССИИ.....	2
1. Доходы от источников за пределами РФ и в РФ.....	2
2. Освобождение от НДС.....	3
3. Частичное использование земельного участка в предпринимательской деятельности.....	4
4. Если сотрудник работает на удаленке.....	5
III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ.....	5
1. Обзор судебных решений по трансфертному ценообразованию.....	5
2. Обновлен регламент ФНС об информировании налогоплательщиков.....	5
3. Порядок зачета налога, уплаченного в отношении имущества, расположенного на территории другого государства.....	6
IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА.....	6
1. Спор, связанный с векселями.....	6
2. Дробление бизнеса.....	7
3. Переквалификация в дивиденды.....	7
4. НДС при упрощенке.....	8
5. Установление реального размера обязательств.....	9
6. Когда Обязательство считается исполненным.....	9
7. Нарушение процедуры.....	11
8. Получение необоснованной налоговой выгоды.....	11
9. Спор о расходах.....	12
V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ.....	12
1. Освобождение от НДС.....	12
2. Закон о «винных» акцизах.....	13
3. Новая форма декларации по имуществу.....	13
4. Критерии отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам.....	14

## I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА

### 1. Ограничить размер коэффициента для расчета ЕНВД уровнем инфляции

[Сводное заключение Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам на проект федерального закона № 802503-7 «О федеральном бюджете на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов»](#)

При рассмотрении проекта Комитетом Госдумы по бюджету и налогам предложено Минэкономразвития России при определении коэффициента-дефлятора, необходимого для расчета ЕНВД, использовать коэффициент в размере, не превышающем уровень инфляции.

В случае принятия данного предложения размер налога вырастет не на 4,9%, а на 3,8% или менее.

Постановление также содержит ряд рекомендаций Правительству РФ, в том числе:

- до рассмотрения проекта во втором чтении представить в Госдуму предложения по подходам к решению проблем обеспечения жильем отдельных категорий граждан, включая выезжающих из районов Крайнего Севера и приравненных к ним местностям, детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, лиц из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, состоящих на учете в целях получения жилья;
- подготовить предложения о дополнительных мерах по сокращению дифференциации субъектов РФ по уровню бюджетной обеспеченности;
- при распределении бюджетных ассигнований, зарезервированных в сумме 50,0 млрд. рублей ежегодно на модернизацию первичного звена здравоохранения, учесть необходимость приоритетного оказания финансовой помощи субъектам РФ с низким уровнем бюджетной обеспеченности, а также на модернизацию первичного звена здравоохранения на сельских территориях.

### 2. Эксперимент по самозанятым распространят на другие регионы

[О внесении изменений в Федеральный закон от 27 ноября 2018 года № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан \(Татарстан\)»](#)

Впервые об этом заявила на днях Валентина Матвиенко. В связи с тем, что эксперимент оправдал себя, необходимо расширить территорию его действия. Поэтому с 2020 года эксперимент пройдет в городе федерального значения Санкт-Петербурге, в Воронежской, Волгоградской, Ленинградской, Нижегородской, Новосибирской, Омской, Ростовской, Самарской, Сахалинской, Свердловской, Тюменской, Челябинской областях, в Красноярском и Пермском краях, в Ненецком автономном округе, Ханты-Мансийском автономном округе – Югра, Ямало-Ненецком автономном округе, в Республике Башкортостан.

## II. МИНФИН РОССИИ

### 1. Доходы от источников за пределами РФ и в РФ

[Письмо Минфина России от 26.08.2019 № 03-04-06/65459](#)

Доходы работников, выполняющих трудовые обязанности за пределами РФ, в виде среднего заработка, гарантированного в случаях ежегодного отпуска и командировки, для целей НДФЛ относятся к доходам от источников за пределами РФ, а пособие по временной нетрудоспособности – к доходам от источников в РФ.

Объект налогообложения НДФЛ тесно связан с наличием или отсутствием статуса налогового резидента у физического лица. Есть проблемы с определением, какой доход у граждан России, работающих в зарубежных филиалах российских организаций, должен облагаться НДФЛ, а какой нет.

Во-первых, речь идёт об обложении среднего заработка. В пп. 6 п. 3 ст. 208 НК РФ определено, что вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ для целей налогообложения относится к доходам, полученным от источников за пределами РФ.

В соответствии со ст. 114 ТК РФ работникам предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы и среднего заработка. Согласно ст. 167 ТК РФ при направлении работника в служебную командировку ему гарантируется сохранение места работы и среднего заработка.

Чиновники указали, что доходы работников, выполняющих трудовые обязанности за пределами РФ, в виде среднего заработка, гарантированного в случаях ежегодного отпуска и командировки, для целей налогообложения могут быть отнесены к доходам от источников за пределами РФ.

Это означает, что если работник не является налоговым резидентом РФ, то с этих сумм он вообще не платит НДФЛ, а если является резидентом – то платит. Но самостоятельно, и работодатель налоговым агентом не признаётся.

Однако при этом ещё в письме Минфина России от 12.10.2018 № 03-08-05/73477 чиновники сообщили, что «выплаты среднего заработка, производимые российской организацией при направлении работника в служебную командировку, не являются вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ и относятся к доходам от источников в РФ».

Во-вторых, рассматривается вопрос об обложении пособия по временной нетрудоспособности. С одной стороны, указанное пособие исчисляется исходя из среднего заработка застрахованного лица и является компенсацией работнику заработка, утраченного в связи с наступлением страхового случая. С другой стороны, основания и порядок для начисления пособия по временной нетрудоспособности определены в ст. 13 Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ. Пособие по временной нетрудоспособности является видом обязательного страхового обеспечения, которое предоставляется работникам в рамках трудовых отношений. А согласно пп. 7 п. 1 ст. 208 НК РФ для целей налогообложения к доходам от источников в РФ относятся, в том числе, пособия и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством. Поэтому пособие по временной нетрудоспособности в любом случае относится к доходам от источников в РФ.

## **2. Освобождение от НДС**

### [Письмо Минфина России от 23.08.2019 № 03-07-14/64961](#)

В данном письме Минфина России чиновники информируют ИП, что те вправе применять освобождение от НДС по ст. 145 НК РФ с первого дня своей деятельности.

На основании п. 1 ст. 145 НК РФ налогоплательщики, в том числе и ИП, имеют право на освобождение от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца их сумма выручки от реализации товаров, работ, услуг без учёта НДС не превысила в совокупности 2 млн. руб. При исчислении размера выручки от реализации товаров, работ и услуг для ст. 145 НК РФ нужно исходить из правил её признания и отражения в бухгалтерском учёте. Так решил Пленум ВАС РФ в Постановлении от 30.05.14 № 33.

Для этого нужно представить в налоговую инспекцию до 20-го числа месяца, начиная с которого есть желание воспользоваться освобождением, уведомление по форме, утвержденной приказом Минфина России от 26.12.2018 № 286н.

К этому уведомлению необходимо приложить комплект документов. Предприниматели представляют:

- выписки из Книги учёта доходов и расходов и хозяйственных операций;
- выписки из Книги продаж.

Теперь главный вопрос: можно ли воспользоваться освобождением, если у ИП выручка отсутствовала вовсе? Например, в случае регистрации физического лица в качестве ИП.

В письме Минфина России от 28.03.2007 № 03-07-14/11 чиновники решили, что это невозможно. Чтобы получить право на освобождение, нужно отработать не менее трёх месяцев.

Однако судебная практика свидетельствовала об обратном: см., например, постановления ФАС Уральского округа от 02.05.2007 № Ф09-3020/07-С2 по делу № А60-34201/06 и АС Уральского округа от 21.01.2016 № Ф09-10679/15 по делу № А60-16672/2015.

Как видим, финансисты присоединились к большинству. Отказ в применении права на освобождение от уплаты НДС на основании ст. 145 НК РФ в связи с отсутствием у ИП (в том числе вновь зарегистрированного ИП) выручки от реализации за три предшествующих последовательных календарных месяца положениями ст. 145 НК РФ не предусмотрен.

Если же ИП недооценил свои возможности, и выручка у него зашкалила, то право на освобождение он, естественно, лишится. При утрате права на освобождение следует учесть два важных последствия.

**Первое – неприятное:** Следует исчислить НДС на ту сумму реализации, которая была произведена за это время.

**Второе – приятное:** После возврата к исчислению НДС можно принять к вычету входной НДС по товарам, работам, услугам, приобретенным во время освобождения, но использованным после возврата на уплату налога - п. 8 ст. 145 НК РФ.

### **3. Частичное использование земельного участка в предпринимательской деятельности**

[Письмо Минфина России от 10.09.2019 № 03-05-04-02/69657](#)

В силу пп. 1 и 2 п.1 ст. 394 НК РФ ставка земельного налога не может превышать 0,3% в отношении земельных участков, полученных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства, и 1,5% в отношении прочих земельных участков.

То есть, если участок используется в предпринимательской деятельности, то ставка будет больше, при этом никакого значения не имеет, зарегистрировано ли ИП у человека.

Но чем важно данное Письмо, так это тем, что оно предлагает использовать п. 7 ст. 3 НК РФ. Вопрос о порядке определения размера налоговой ставки земельного налога при исчислении земельного налога физическим лицам, не являющимся ИП, при установлении факта частично нецелевого использования земельного участка в НК РФ не урегулирован. Согласно п. 7 ст. 3 НК РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

#### 4. Если сотрудник работает на удаленке

[Письмо Минфина России от 03.09.2019 № 03-04-06/67598](#)

Средства связи, позволяющие мгновенно обмениваться информацией практически с любой цивилизованной точкой Земли, необычайно поспособствовали развитию дистанционной работы. Благодаря Интернету, место фактического нахождения такого работника вообще потеряло всяческое значение. Зато оно по-прежнему крайне важно для налогообложения. О чём нам напоминает письмо Минфина России от 03.09.2019 № 03-04-06/67598.

Сотрудник компании проживает за границей и работает дистанционно. Налоговым резидентом РФ он не является. Поэтому его зарплата в России НДФЛ не облагается. Ведь пп. 6 п. 3 ст. 208 НК РФ определено, что вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами РФ для целей налогообложения относится к доходам, полученным от источников за пределами РФ.

Компания начислила сотруднику премию. Премия относится к доходам, полученным от источников в Российской Федерации, или нет? Нужно ли её облагать НДФЛ?

На этот раз Минфин России свою точку зрения изменил. В соответствии со ст. 129 ТК РФ заработная плата - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты и стимулирующие выплаты - доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты.

Следовательно, если премия за достижение трудовых результатов за год предусмотрена трудовыми договорами и принятой в компании системой оплаты труда, то такую выплату за выполнение трудовых обязанностей за пределами РФ можно отнести к доходам от источников за пределами РФ.

### III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ

#### 1. Обзор судебных решений по трансфертному ценообразованию

[Письмо ФНС России от 02.09.2019 N СА-4-7/17555@ «О направлении Обзора судебных споров в отношении налогового контроля в области трансфертного ценообразования»](#)

ФНС РФ опубликовало письмо с обзором судебных решений по вопросам трансфертного ценообразования. Проанализировано 8 дел.

Применение метода сопоставимой рентабельности для определения рыночной стоимости товара должно быть мотивировано и документально подтверждено.

Метод сопоставимых рыночных цен применяется, если информация о таких ценах есть в общедоступных источниках. Один из случаев применения - отсутствие документов и информации о дальнейшем движении товара.

#### 2. Обновлен регламент ФНС об информировании налогоплательщиков

[Приказом ФНС РФ от 08.07.2019 № ММВ-7-19/343@ утвержден Административный регламент ФНС по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию \(в том числе в письменной форме\) налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов о действующих налогах, сборах и страховых взносах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов, сборов и страховых взносов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов,](#)

[плательщиков страховых взносов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также по приему налоговых деклараций \(расчетов\)](#)

Согласно регламенту, предоставление указанных госуслуг осуществляется в следующие сроки:

- 1) индивидуальное информирование на основании устных запросов - в день обращения; письменных и электронных запросов - в течение 30 календарных дней со дня регистрации запроса (срок может быть продлен);
- 2) индивидуальное информирование о состоянии расчетов по налогам, сборам, страховым взносам, пеням, штрафам, процентам на основании запросов в письменной и электронной форме - в течение 5 рабочих дней со дня поступления запроса;
- 3) индивидуальное информирование об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов на основании запросов в письменной и электронной форме - в течение 10 рабочих дней со дня поступления запроса;
- 4) прием налоговой декларации (расчета), представленной: на бумажном носителе лично в налоговый орган - в день представления; на бумажном носителе по почте - в день получения декларации налоговым органом; в электронной форме - в течение одного рабочего дня со дня получения декларации налоговым органом;
- 5) прием налоговой декларации по НДФЛ, представленной через МФЦ, - в день ее получения МФЦ.

Госуслуги предоставляются без взимания госпошлины или иной платы.

### **3. Порядок зачета налога, уплаченного в отношении имущества, расположенного на территории другого государства**

[Письмо ФНС России от 18.10.2019 № БС-4-21/21444@ «О применении ст. 386.1 Налогового кодекса Российской Федерации»](#)

Уплаченные российской организацией за пределами РФ суммы налога в отношении имущества, расположенного на территории иностранного государства, засчитываются при уплате налога в России в отношении указанного имущества на основании соответствующего заявления налогоплательщика и документа, подтверждающего уплату налога (пункты 1, 2 статьи 386.1 НК РФ).

Сообщается, что зачет производится за налоговый период, в котором налог на имущество фактически был уплачен за пределами Российской Федерации.

Таким образом, суммы налога на имущество, уплаченные в иностранном государстве в 2017 году или в 2018 году, отражаются в налоговой декларации по налогу на имущество организаций соответственно за 2017 год и за 2018 год.

## **IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА**

### **1. Спор, связанный с векселями**

[Определение ВС РФ от 30.09.2019 № 305-ЭС19-9969 по делу № А40-24375/2017](#)

**Суть спора:** Общество в 2009 г. получило векселя (в порядке правопреемства) от присоединенных к нему организаций, которые, в свою очередь, получили спорные векселя безвозмездно от своих участников. В 2012 г. Общество по соглашению с правопреемником компаний-векселедателей приобрело права на

товарные знаки. Стороны прекратили свои обязательства по погашению векселей (частично). При этом Инспекция не скорректировала вмененный Обществу доход от погашения векселей на суммы накопленного убытка при расчете итоговых сумм доначислений по итогам выездной налоговой проверки.

**Выводы ВС РФ:** Судья ВС РФ передал дело на рассмотрение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, признав заслуживающими внимания следующие доводы Общества:

- в ситуации Общества не произошло реализации или иного приравненного к ней выбытия векселей, что исключает применение положений ст. 280 НК РФ;
- предъявление векселя к платежу аналогично операции по возврату займа и не рассматривается как подлежащая обложению операция в силу применения пп. 10 п. 1 ст. 251 НК РФ;
- Инспекция в решении по итогам выездной налоговой проверки не предъявляла каких-либо претензий к сумме сформированного в Обществе убытка.

## 2. Дробление бизнеса

[Определение ВС РФ от 25.09.2019 № 307-ЭС19-8085 по делу № А05-13684/2017](#)

**Суть спора:** В ходе выездной налоговой проверки инспекция пришла к выводу о применении предпринимателем схемы «дробления бизнеса». Предприниматель формально разделил бизнес по розничной реализации ГСМ, передав часть бизнеса взаимозависимым лицам (ИП – сын, ИП – сестра) с одной лишь целью - избежать превышения предельного размера доходов, установленного для применения УСН. По результатам проверки предпринимателю доначислены налоги по ОСНО, в том числе НДС.

Арбитражный суд I инстанции исходил из отсутствия оснований для объединения деятельности трех предпринимателей, однако апелляционный и кассационный суды согласились с позицией налогового органа, в связи с чем налогоплательщик обратился с жалобой в Верховный Суд РФ.

**Выводы суда:** Судья ВС РФ Антонова М.К. указала, что доводы жалобы налогоплательщика в части недоказанности применения схемы «дробления бизнеса» получили надлежащую правовую оценку и не подлежат пересмотру. Однако помимо этого в кассационной жалобе предприниматель приводил доводы о неправомерном применении инспекцией при исчислении НДС налоговой ставки 18 % к цене реализации, вместо расчетной ставки НДС 18/118.

СКЭС ВС РФ в итоге отменила постановления апелляционного и кассационного судов и направила дело на новое рассмотрение. Пока готова лишь резолютивная часть определения ВС РФ, при изготовлении судебного акта в полном объеме нами оперативно будет представлена соответствующая информация.

## 3. Переквалификация в дивиденды

[Определение ВС РФ от 25.09.2019 № 307-ЭС19-8719 по делу № А56-44788/2018](#)

**Суть спора:** С 2005 по 2015 гг. налогоплательщик получал заемные средства под проценты от иностранных компаний: Компания 1 (Финляндия), Компания 2 (Нидерланды) и Компания 3 (Кипр). При этом Компания 1 является 100% участником налогоплательщика. Данная компания:

- на 75% принадлежит холдинговой компании «GLOBAL PORTS INVESTMENTS PLC» (Кипр), которая владеет 100% уставного капитала Компании 3;
- на 25% принадлежит компании «CONTAINER FINANCE LTD OY» (Финляндия), которая владеет 100% уставного капитала Компании 2.

Займы налогоплательщиком не гасились, суммы долга заимодавцами не истребовались.

В 2014 и 2015 гг. собственник налогоплательщика (Компания 1) принял решения о внесении вклада в имущество налогоплательщика на сумму 334 757 489,12 руб. и 5 493 204 589,09 руб., а также подписал с налогоплательщиком соглашения о зачете встречных однородных требований, по которым задолженность по договорам займа зачитывалась в счет внесения вклада в имущество. Задолженность по договорам займа перешла к материнской компании по итогам ранее проведенных цессионных сделок.

Налоговый орган счел, что путем проведения сделок взаимозачета налогоплательщиком фактически была осуществлена уплата в адрес материнской компании начисленных процентов по контролируемой задолженности. Следовательно, в целях налогообложения в соответствии с п. 4 ст. 269 НК РФ проценты приравниваются к дивидендам, а у налогоплательщика в момент их выплаты (проведения сделок по взаимозачету) возникла обязанность по исчислению и удержанию налога на доходы иностранной организации.

Помимо этого, налоговым органом установлен факт перечисления налогоплательщиком в 2013 г. процентов в размере 89 718 347,50 руб. заимодавцу – Компании 3. По мнению налогового органа, вопреки п. 4 ст. 269 НК РФ, налогоплательщик не исполнил обязанности налогового агента и доначислил налогоплательщику налог на доходы иностранной организации в виде дивидендов, применив ставку 15% по Соглашению об избежании двойного налогообложения с Нидерландами.

Арбитражные суды согласились с позицией налогового органа.

**Вывод, утвержденный ВС РФ:** СКЭС ВС РФ отменила решения нижестоящих судов в части эпизода, связанного с переквалификацией выплаченных процентов в дивиденды и направила дело на новое рассмотрение в суд I инстанции. Пока готова лишь резолютивная часть определения ВС РФ, при изготовлении судебного акта в полном объеме нами оперативно будет представлена соответствующая информация.

#### 4. НДС при упрощенке

[Определение СКЭС Верховного Суда РФ от 30.09.2019 № 307-ЭС19-8085 по делу № А05-13684/2017](#)

**Суть спора:** Основанием для начисления сумм налогов (НДФЛ, НДС), пеней и штрафов послужил вывод налогового органа о том, что для сохранения права на применение УСН предприниматель использовал схему ухода от налогообложения, занижая налоговую базу путём искусственного включения в цепочку хозяйственных операций и создания фиктивного документооборота с формально обособленными, но фактически подконтрольными ИП Угрюмовым К.А. (сыном) и ИП Рудаковой О.Ф. (сестрой), также применяющими УСН, исключительно с целью перевода части своих доходов (выручки) от реализации горюче-смазочных материалов на данных лиц.

Суд первой инстанции поддержал налогоплательщика и исходил из отсутствия оснований для объединения деятельности трёх предпринимателей (их доходов, расходов, вычетов), поскольку ИП Угрюмов К.А. и ИП Рудакова О.Ф. самостоятельно вели хозяйственную деятельность и осуществляли реализацию ГСМ, вели учёт доходов и расходов на основании первичных документов, уплачивали налоги и не являлись подконтрольными заявителю.

Суд апелляционной инстанции признал, что фактически деятельность предпринимателя и его взаимозависимых лиц (ИП Угрюмова К.А. и ИП Рудаковой О.Ф.) является деятельностью единого хозяйствующего субъекта, общий доход от которой превысил предельно допустимый размер для применения УСН. Суд пришёл к выводу, поддержанному кассацией, об утрате предпринимателем права на применение УСН и необходимости уплаты налогов по общей системе налогообложения, в связи с чем признал решение инспекции частично законным.

Предприниматель не согласился с доначислением НДС к цене реализации, полагая, что для расчёта действительного размера налоговых обязательств по операциям реализации товара подлежит применению расчётная ставка НДС.

**Выводы:** Верховный Суд отметил, что, определяя недоимку по НДС путем начисления налога по ставке 18% в дополнение к доходам предпринимателя без установления возможности переложения налога на покупателей, и не учитывая эти доначисления в составе расходов налогоплательщика, формирующих его профессиональный налоговый вычет, при определении недоимки по НДФЛ (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ и постановление Президиума ВАС РФ от 09.04.2013 № 15047/12), инспекция действовала непоследовательно.

При таком положении выводы суда апелляционной инстанции и суда округа о правомерности определения налоговой базы по НДС с применением ставки 18% в дополнение к доходам предпринимателя вместо выделения налога из полученной выручки с применением расчётной ставки 18/118 и правильности определения размера недоимки по НДС в оспариваемом решении инспекции не могут быть признаны обоснованными.

## 5. Установление реального размера обязательств

[Постановление Восьмого апелляционного суда от 03.10.2019 № 08АП-12067/2019 по делу № А70-4647/2019](#)

**Суть спора:** В ходе рассмотрения дела было установлено, что фактически фармацевтические товары (вакцины) приобретались обществом у реальных поставщиков, и указанная в спорных сделках со спорным поставщиком фармацевтическая продукция имела у общества в наличии и поставлялась дальнейшим покупателям по заключенным с ними государственным контрактам.

Установление этого факта позволило судам первой и апелляционной инстанций прийти к выводу о том, что даже при недостоверности документов, оформленных поставщиком, но реальности приобретения обществом фармацевтической продукции у иных поставщиков и отражении дохода от их дальнейшей реализации в целях исчисления налога на прибыль, расходы, связанные с приобретением продукции, должны учитываться исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

В ходе судебного разбирательства были представлены расчёты реального размера понесённых налогоплательщиком затрат. При этом расчёт, представленный налоговым органом, был произведён исходя из ценовых предложений нескольких поставщиков аналогичной продукции, однако суд первой инстанции, пришёл к выводу о том, что следует считать рыночную стоимость спорного товара, основываясь на данных, предоставленных обществом, исходя из стоимости покупки товара у других поставщиков общества.

**Выводы суда:** При таких обстоятельствах, судом первой инстанции сделан правомерный вывод, поддержанный и апелляционной инстанцией о том, что доначисление обществу налога на прибыль, соответствующих сумм пеней и штрафа в отношении приобретения фармацевтической продукции у «проблемного» поставщика не соответствуют реальному размеру налоговых обязательств общества, а решение инспекции в этой части обоснованно признано недействительным.

## 6. Когда Обязательство считается исполненным

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 20.09.2019 № Ф09-5737/19 по делу №А50-167/2019](#)

**Суть спора:** Как следует из материалов дела, общество 19.03.2018 направило в банк платёжные поручения на перечисление НДС, в которых был неверно указан КБК. На расчётном счёте заявителя имелся достаточный остаток денежных средств, и платёжные поручения заявителя были исполнены банком путём

списания денежных средств с расчётного счёта общества, что подтверждается отметками банка на платёжных поручениях. Однако списанные со счёта налогоплательщика суммы в бюджетную систему РФ не поступили по причине отсутствия денежных средств на корреспондентском счете банка. Приказом Банка России от 29.03.2018 у банка была отозвана лицензия на осуществление банковских операций, а впоследствии банк был признан несостоятельным (банкротом) и в отношении него открыто конкурсное производство.

Общество обратилось в инспекцию с заявлением о признании обязанности общества по уплате налогов исполненной и уточнении КБК по платежу. Налоговый орган посчитал, что общество, проявив должную осмотрительность, могло самостоятельно на основании данных бухгалтерской отчётности банка, размещенной на официальном сайте Банка России, оценить риски неисполнения банком платёжных поручений, и что исполнение обязанности по уплате налогов за счёт средств, находящихся на счёте заявителя, в рассматриваемый период было сопряжено с созданием искусственных условий для применения положений налогового законодательства (действия в обход закона).

Отказ инспекции признать налоги уплаченными послужил причиной обращения общества в арбитражный суд за защитой законных прав и интересов.

Суды, удовлетворяя заявленные требования, сочли поведение общества и разумным, и не дающим оснований для вывода о злоупотреблении правом, поскольку налогоплательщик в суде доказал отсутствие известности ему факта возможности отзыва лицензии.

Как следует из материалов дела, на момент предъявления спорных платёжных поручений на счетах у общества имелись денежные средства в размере, достаточном для исполнения обязательств по уплате налогов, и по данному счету совершалось большое число операций, связанных с хозяйственной деятельностью налогоплательщика; картотека неисполненных распоряжений общества о перечислении денежных средств с банковского счета отсутствовала. Кроме того, банком производилось списание вознаграждения за кассовое обслуживание, а накануне совершения спорных списаний производился возврат по депозитным договорам. Приведённые доводы налогоплательщика доказывают, что исполнение обязанности по уплате налога за счёт средств, находящихся на счёте общества в рассматриваемый период, не было сопряжено с созданием искусственных условий, и ссылка проверяющих на нормы подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ (действия в обход закона) необоснованна.

На момент предъявления спорных платёжных поручений Банк России ещё не принял меры по отзыву лицензии у ОАО «АК Банк», в связи с чем налогоплательщик при предъявлении платёжных поручений был вправе исходить из того, что банк находится в платежеспособном состоянии и будет в состоянии обеспечить перечисление денежных средств в бюджетную систему.

**Кассационная инстанция:** Арбитражный суд округа указал, что в соответствии с Постановлением Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 № 24-П, конституционная обязанность каждого налогоплательщика по уплате налогов должна считаться исполненной в тот момент, когда изъятие части его имущества, предназначенной для уплаты в бюджет в качестве налога, фактически произошло. Такое изъятие происходит в момент списания банком с расчётного счета налогоплательщика соответствующих средств в уплату налога. Иное приводило бы к повторному взысканию с добросовестного налогоплательщика не поступивших в бюджет налогов, что нарушает конституционные гарантии частной собственности и принцип равенства всех перед законом.

Судом отмечено, что в соответствии с данной правовой позицией налогоплательщик не несёт ответственность за действия всех организаций, участвующих в процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет: на налогоплательщика возложена публично-правовая обязанность уплатить законно установленные налоги и сборы, а на кредитные учреждения - возлагается публично-правовая обязанность обеспечить перечисление соответствующих платежей в бюджет.

Кроме того, суд обратил внимание, что клиенты банка не являются профессиональными участниками банковского сектора, поэтому возложение на них бремени отслеживания неофициальной, не ставшей общеизвестной информации о проблемах в банковском учреждении, является необоснованным.

## 7. Нарушение процедуры

[Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 16.09.2019 № Ф03-4020/2019 по делу № А51-24/2019](#)

**Суть спора:** Суды трех инстанций пришли к выводу, что инспекция нарушила процедуру рассмотрения материалов проверки. Они отменили решение о привлечении к ответственности, которое налоговики вынесли в отсутствие плательщика. Инспекция настаивала на том, что надлежащим образом уведомила организацию: документы были отправлены через почтовую службу. Они вернулись отправителю, когда срок хранения истек.

Суды выяснили, что организация находится по адресу, указанному в ЕГРЮЛ. С ней можно связаться через ФГУП Почта России, где у компании есть абонентский ящик, либо по ТКС. Стоит отметить, инспекция использовала эти способы связи как до спора, так и после, никаких проблем не возникало.

## 8. Получение необоснованной налоговой выгоды

[Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 12.09.2019 № Ф04-4270/2019 по делу № А03-11544/2018](#)

**Суть спора:** Налогоплательщику отказано в праве на вычет НДС в связи с фактическим финансированием строительства магазина иным юридическим лицом, применяющим специальный режим налогообложения.

По результатам камеральной налоговой проверки декларации по НДС за 4 квартал 2016 года налоговым органом принято решение о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, доначислении НДС и пени. Основанием послужил вывод налогового органа о необоснованном применении Обществом налоговых вычетов по НДС в связи со строительством здания ввиду отсутствия факта несения налогоплательщиком реальных затрат, фактического финансирования строительства объекта недвижимости иным юридическим лицом, применяющим упрощенную систему налогообложения и не имеющим право на возмещение НДС из бюджета.

Суды трёх инстанций пришли к выводу о законности принятых налоговым органом решений. Как следует из материалов дела, налогоплательщиком заключен договор подряда на строительство магазина оптовой и мелкооптовой торговли. В справках о стоимости выполненных работ и затрат, подписанных подрядчиком и заказчиком, указаны выполненные работы на сумму 2 522 417 руб., в том числе НДС 384 775,48 руб. На оплату стоимости данных работ подрядчик выставил в адрес налогоплательщика счета-фактуры. Оплата данных счетов-фактур произведена налогоплательщиком в полном объеме за счет денежных средств, полученных от третьего лица по договору процентного займа. В связи с понесёнными затратами при строительстве объекта недвижимости, Общество заявило к вычету НДС за 4 квартал 2016 года в общей сумме 384 775,48 руб.

**Выводы суда:** Инспекция пришла к выводу о создании формального документооборота, необходимого для обоснования причин перечисления денежных средств третьим лицом - кредитором на расчётный счёт Общества с целью возмещения последним НДС из бюджета, так как, осуществляя операции по возведению коммерческого объекта самостоятельно, то есть без участия проверяемого налогоплательщика, формально отвечающего требованиям ст. 143 НК РФ, кредитор не имел бы возможности применять налоговые вычеты по НДС.

Проанализировав финансово-хозяйственную деятельность Общества с целью установления его роли в осуществлении строительства магазина, суды согласились с доводами налогового органа, что в данном случае имеют место хозяйственные операции (по выдаче займа), не обусловленные деловыми (экономическими) целями; условие о реальности затрат налогоплательщика на строительство объекта недвижимости не соблюдено; фактически источником финансирования строительства объекта

недвижимости являлись денежные средства, предоставленные учредителем, который лишён права на вычет (возмещение) по НДС.

## 9. Спор о расходах

[Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 13.09.2019 № Ф10-3701/2019 по делу № А09-8306/2018](#)

**Суть спора:** По мнению налоговой инспекции, Обществом неправомерно учтены при исчислении налога на прибыль расходы на приобретение продовольственных товаров, списанных как испорченный товар. Признавая недействительным решение налогового органа о доначислении налога на прибыль суды обоснованно руководствовались следующим:

В рамках своей основной деятельности (торговля продуктами питания) Общество приобретает оптовые партии товара (сыры, масло, сыворотку и др.) у поставщиков, перевозит, хранит и реализует эту продукцию. В ходе налоговой проверки Обществом представлены приказ о создании комиссии по обследованию товаров на предмет их негодности для продажи, накладные ТОРГ-16, карточки счёта 41 за проверяемый период (2015-2016 г.г.).

**Выводы суда:** Оценив доводы налоговой инспекции, что Общество не подтвердило списание товара (сыры, масло, маргарин, глазированные сырки и т.п.) с истекшем сроком годности, и возражения налогоплательщика, суды установили, что представленные налогоплательщиком доказательства содержат все обязательные реквизиты первичных учетных документов, установленные Федеральным законом «О бухгалтерском учёте», включая информацию о наименовании, количестве списанного товара, его стоимости, причинах списания. При этом установлено, что изначально товар приобретался исключительно в целях его последующей реализации и, следовательно, для извлечения прибыли от указанной предпринимательской деятельности (ст. 252, 253, подп. 47 п. 1 ст. 264 НК РФ). Появление рассматриваемых потерь обусловлено объективными причинами и является неизбежным при осуществлении торговли продовольственными товарами и товарами повседневного спроса.

Доводы инспекции о нарушении налогоплательщиком порядка утилизации молочной продукции в соответствии с Федеральным законом «Об отходах производства и потребления», судом отклонены, поскольку налоговым органом не представлено аргументированных и документально подтвержденных доводов об отнесении спорного товара к указанным в законе отходам, равно и доказательств, опровергающих содержание представленных Обществом документов в подтверждение необходимости списания товара с истекшем сроком годности.

## V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ

### 1. Освобождение от НДС

[Федеральный закон от 29.09.2019 № 322-ФЗ «О внесении изменений в статьи 164 и 165 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»](#)

В соответствии со статьей 2 данный документ вступает в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования ([опубликован на Официальном интернет-портале правовой информации 29.09.2019](#)), но не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на добавленную стоимость.

В настоящее время транзитные перевозки порожних контейнеров и грузовых вагонов подлежат налогообложению НДС по ставке 20 процентов.

В целях создания конкурентных преимуществ российских железных дорог и привлекательности российских транспортных коридоров для иностранных грузоотправителей внесены изменения в НК РФ, согласно которым ставка НДС 0 процентов будет применяться в отношении:

- работ (услуг) по перевозке или транспортировке не только товаров, но и порожнего железнодорожного подвижного состава или контейнеров, перемещаемых через территорию РФ с территории иностранного государства, не являющегося членом ЕАЭС;
- работ (услуг), непосредственно связанных с указанной перевозкой или транспортировкой, стоимость которых указана в перевозочных документах.

## **2. Закон о «винных» акцизах**

[Федеральный закон от 29.09.2019 № 326-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 1 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»](#)

В новой редакции статьи 179.2 НК РФ уточняется порядок выдачи свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с этиловым спиртом. В том числе предусмотрена выдача свидетельства на производство спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в малой емкости, а также на производство фармацевтической продукции.

В случае приостановления действия свидетельства налоговый орган теперь будет обязан установить срок (не более 6 месяцев) для устранения обстоятельств, послуживших основанием для такого приостановления. Что является положительным изменением и связано в том числе с инициативой внесения изменений в рамках КоАП.

1. Парфюмерно-косметическая продукция без учета объемной доли этилового спирта теперь разделена на две позиции - в металлической аэрозольной упаковке и в малой емкости.
2. В отдельную позицию выделено пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно.
3. Виноматериалы, виноградное и фруктовое сусло и виноград выделены в самостоятельную позицию перечня.

Установлен размер акциза в отношении винограда: в 2020 - 2021 - 2022 годах размер акциза составит соответственно 30 - 31 - 32 рубля за тонну; в отношении виноматериалов, виноградного и фруктового сусла - 31 - 32 - 33 рубля за литр.

В отношении вин размер акциза значительно повышен, не разделен в зависимости от того, защищено ли географическое указание или наименование места происхождения.

Законом для производителей подакцизного винограда, виноматериалов и вина из винограда собственного производства сделано исключение, т.е. данные производители смогут применять ЕСХН, хотя организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, не вправе это делать.

## **3. Новая форма декларации по имуществу**

[Приказ ФНС России от 14.08.2019 № СА-7-21/405@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядка ее заполнения, а также о признании утратившими силу приказов Федеральной налоговой службы от](#)

[31.03.2017 № ММВ-7-21/271@ и от 04.10.2018 № ММВ-7-21/575@» \(Зарегистрировано в Минюсте России 30.09.2019 № 56085\)](#)

**Чем обусловлено нововведение:** Изменения в НК РФ (это, в первую очередь, отмена обязанности по представлению налоговых расчетов по авансовым платежам).

Признан утратившим силу Приказ ФНС России от 31.03.2017 № ММВ-7-21/271@ «Об утверждении форм и форматов представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядков их заполнения» с внесенными в него изменениями.

Настоящий Приказ вступает в силу по истечении двух месяцев со дня его официального опубликования и применяется начиная с представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций за налоговый период 2019 года, но не ранее 1 января 2020 года.

#### **4. Критерии отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам**

[Приказ ФНС России от 27.09.2019 № ММВ-7-22/487@ «О внесении изменений в Приказ МНС России от 16.04.2004 № САЭ-3-30/290@ и Приказ ФНС России от 16.05.2007 № ММ-3-06/308@»](#)

Установлено, в частности, что к организациям, подлежащим налоговому администрированию в межрегиональных инспекциях ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, относятся организации, у которых суммарный объем полученных доходов превышает 35 миллиардов рублей.

К организациям, подлежащим налоговому администрированию в межрайонных инспекциях ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, относятся организации, у которых суммарный объем полученных доходов находится в пределах от 10 до 35 миллиардов рублей включительно.

Кроме того, к организациям, подлежащим налоговому администрированию в межрайонной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, может быть отнесена организация, не подпадающая под установленные критерии, но в отношении которой налоговым органом принято решение о проведении налогового мониторинга в соответствии со статьей 105.27 Налогового кодекса РФ, за исключением тех организаций, которые подлежат администрированию в межрегиональной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам.