

ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА Российской Федерации



ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», январь 2020

В этом выпуске:

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА.....	2
1. Поправки по трансфертному ценообразованию.....	2
2. Проект формы	2
II. МИНФИН РОССИИ.....	2
1. Порядок учета убытков при УСН.....	2
2. НДФЛ должен выплачивать собственник.....	3
3. Аренда при долевой собственности.....	3
4. Вопрос реконструкции обязательств по 54.1 НК РФ.....	4
III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ.....	4
1. Уменьшаем пени при УСН.....	4
2. Право на осуществление деятельности не зависимо от упоминания ОКВЭД.....	4
3. ФНС напоминает об изменениях с 2020 года.....	5
4. Уведомляем об ответственности за отчетность одну инспекцию.....	5
5. Исключение субъектов МСП из реестров.....	5
IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА.....	5
1. Вина только контрагента.....	5
2. Расходы при учете страховых взносов.....	6
3. Рекламная продукция и вычет.....	6
4. Можно будет привлечь и детей должников к ответственности.....	7
5. Неправильное восстановление НДС.....	7
6. Спор по страховым взносам.....	8
7. Инспекция обязана выяснить имеется ли обязанности подачи декларации.....	8
8. Аварийное состояние не исключает обязанности по исчислению налога.....	8
V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ.....	9
1. Нулевой НДС для ряда государств.....	9

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА

1. Поправки по трансфертному ценообразованию

[Проект Федерального закона «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации \(в части совершенствования налогового контроля за ценами и порядка заключения соглашения о ценообразовании для целей налогообложения\)»](#)

Подготовлен проект закона, вносящий изменения в НК РФ, предусматривающие, в частности:

- возможность при заключении соглашений о ценообразовании с участием компетентного органа иностранного государства наряду с методами ценообразования, предусмотренными НК РФ, применения методов, используемых в соответствующем иностранном государстве;
- уточнение условий признания сделок контролируруемыми (это коснулось, в частности, сделок в области внешней торговли, а также сделок между взаимозависимыми лицами с участием комиссионера (агента));
- совершенствование процедуры заключения соглашения о ценообразовании (в том числе увеличиваются сроки рассмотрения заявления и документов налогоплательщика при заключении соглашения по внешнеэкономическим сделкам, предусматриваются особенности заключения такого соглашения в случае подачи контрагентом налогоплательщика аналогичного заявления в компетентный орган иностранного государства, дополняются основания для принятия решения об отказе от заключения соглашения о ценообразовании).

Данные поправки в НК РФ подготовлены Минфином и находятся еще на рассмотрении.

2. Проект формы

[Законопроект «Об утверждении формы согласия на информирование налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов о наличии недоимки и \(или\) задолженности по пеням, штрафам, процентам»](#)

ФНС представила проект, содержащий форму согласия налогоплательщика или плательщика взносов на то, что инспекция будет информировать его о недоимке или задолженности по пеням и штрафам с помощью смс или электронной почты. Кроме того, планируется утвердить порядок заполнения согласия, его формат и порядок представления в электронной форме.

Форму можно будет заполнить от руки, с помощью программного обеспечения или через личный кабинет налогоплательщика (п. 1 порядка заполнения). Если документ будет направляться по ТКС, то его нужно заверить усиленной квалифицированной электронной подписью (п. 6.1 порядка представления).

С 1 апреля сообщать о недоимке по налогам и взносам можно с помощью смс или электронной почты в соответствии с пунктом 7 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ).

II. МИНФИН РОССИИ

1. Порядок учета убытков при УСН

[Письмо Минфина России от 17.12.2019 № 03-11-11/98678](#)

Переносить убытки можно на будущие налоговые периоды в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором были получены убытки. Убыток, не перенесенный на следующий год,

может быть перенесён целиком или частично на любой год из последующих девяти лет. Если налогоплательщик получил убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой они получены.

Согласно п. 7 ст. 346.18 НК РФ убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на УСН. И, в свою очередь, убыток, полученный при применении УСН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Кроме того, не стоит забывать про необходимость уплаты минимального налога. Поэтому если в связи с убытками Ваша сумма налога будет меньше минимальной, не забудьте ее уплатить.

2. НДФЛ должен выплачивать собственник

[Письмо Минфина России от 17.12.2019 № 03-04-06/98731](#)

Физическое лицо сдаёт в аренду свою недвижимость через посредника – организацию. Она ищет арендаторов, получает от них деньги и передаёт их гражданину.

Суммы арендной платы, как указывают чиновники в письме, являются доходом физического лица - собственника имущества, предоставляемого в аренду, и не учитываются в целях налогообложения у лиц, которые от имени собственника указанного имущества уполномочены на заключение договоров о его использовании и получение денежных средств по заключённым от имени собственника договорам.

Письмо, по сути, даёт лишь определение налогового агента. Из Налогового кодекса понятно, что им может быть организация.

Организация, действующая в качестве агента физического лица, не является источником доходов этого лица и, соответственно, не признаётся налоговым агентом по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет НДФЛ. Источником дохода физического лица - арендодателя являются арендаторы помещений, находящихся в собственности этого физического лица.

Отсюда и вывод: суммы арендной платы, по мнению Департамента, являются доходом физического лица - собственника имущества, предоставляемого в аренду, и не учитываются в целях налогообложения у лиц, которые от имени собственника указанного имущества уполномочены на заключение договоров о его использовании, а также получение денежных средств по заключённым от имени собственника договорам.

3. Аренда при долевой собственности

[Письмо Минфина России от 17.12.2019 № 03-04-06/98721](#)

Величина дохода, полученного каждым из собственников от сдачи в аренду имущества, находящегося в их общей долевой собственности, определяется пропорционально доле каждого собственника в праве общей долевой собственности. В письме упоминает статья 41 НК РФ. В соответствии с п. 1 ст. 226 НК РФ, в частности, российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в п. 2 ст. 226 НК РФ, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 224 НК РФ. Это - налоговые агенты.

4. Вопрос реконструкции обязательств по 54.1 НК РФ

[Письмо Минфина России от 13.12.2019 № 01-03-11/97904](#)

Про налоговую реконструкцию в статье 54.1 НК РФ ничего не сказано, но исходя из общих принципов налогообложения реальная сделка налогоплательщика должна быть учтена для целей определения его действительных налоговых обязательств.

Минфин России указал, что учет расходов при исчислении налога на прибыль организаций при определении обязательств налогоплательщика, чьи действия по злоупотреблению своим правом подпадают под положения статьи 54.1 НК, не предусмотрен.

Налоговые органы обычно снимают с расходов всю сумму по сделке с плохими поставщиками, а также вычет соответствующего НДС. И практика судов складывается не пользу налогоплательщика.

III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ

1. Уменьшаем пени при УСН

[Письмо ФНС России от 13.01.2020 № СД-4-3/101@](#)

ФНС России напоминает, что в Постановлении Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. № 57 содержится вывод, что установленный порядок начисления пеней не ставится в зависимость от того, уплачиваются ли авансовые платежи в течение или по итогам отчетного периода, а также исчисляются ли они на основе налоговой базы, отражающей реальные финансовые результаты.

В любом случае, если по итогам налогового периода сумма исчисленного налога оказалась меньше суммы подлежавших уплате авансовых платежей, судам необходимо исходить из того, что начисленные пени подлежат соразмерному уменьшению.

Согласно разъяснению ФНС России, данный подход необходимо применять и в случае, если по итогам налогового периода сумма налога при применении УСН, уменьшенная на уплаченную сумму страховых взносов и торгового сбора, оказалась меньше суммы авансовых платежей, подлежавших уплате в течение этого налогового периода.

2. Право на осуществление деятельности не зависимо от упоминания ОКВЭД

[Письмо ФНС России от 19.12.2019 № ГД-19-14/337](#)

Согласно подходам, существующим в судебной-арбитражной практике, право на ведение того или иного вида экономической деятельности не поставлено в зависимость от наличия или отсутствия у юридического лица соответствующего кода по ОКВЭД, внесённого в установленном порядке в ЕГРЮЛ.

ВАС РФ в Определении от 04.04.2008 № 4419/08 указал, что на основании ст. ст. 34 и 55 Конституции РФ, а также ст. 49 ГК РФ ограничить ИП в части свободного ведения отдельных видов деятельности можно только тогда, когда для данного вида деятельности нужно получить специальное разрешение - лицензию. Ограничение прав и свобод иными нормативными правовыми актами не допускается.

3. ФНС напоминает об изменениях с 2020 года

[Письмо ФНС России от 10.01.2020 № БС-4-11/85@](#)

Если налоговый агент неправомерно не удержал НДФЛ, то суммы, которые проверяющие ему доначислили, не нужно отражать в отчетности 2-НДФЛ и 6-НДФЛ. В этом случае работодатель перечисляет налог в бюджет за счет собственных средств. В дальнейшем он не удерживает НДФЛ с выплат сотруднику.

Пункт 5 статьи 208 Кодекса и пункта 9 статьи 226 Кодекса (в редакции Федерального закона № 325-ФЗ) гласит: в случае неправомерного неудержания (неполного удержания) налога налоговым агентом доначисление (взыскание) налога производится налоговым органом по итогам налоговой проверки за счет собственных средств налогового агента и не признается доходами физического лица.

Таким образом, с учетом указанных положений Кодекса (в редакции Федерального закона № 325-ФЗ) после уплаты налоговым агентом за налогоплательщика за счет собственных средств таких сумм НДФЛ основания для дальнейшего удержания налоговым агентом сумм НДФЛ с доходов работника, с которым трудовые отношения не прекращены, по мнению ФНС России, отсутствуют.

4. Уведомляем об ответственности за отчетность одну инспекцию

[Письмо ФНС России от 27.12.2019 № БС-4-11/27059@](#)

И вновь в своих письмах ФНС упоминает об изменениях, которые вступают в силу с 2020 года.

Возможность сдавать 2-НДФЛ и 6-НДФЛ по нескольким обособленным подразделениям в одном муниципалитете появилась с 1 января. Форму уведомления о выборе ответственного подразделения ФНС утвердила в конце года. Формально сообщить о выборе налоговый агент должен был до 9 января, но налоговый орган продлила этот срок до конца месяца. Документ нужно представить в налоговую, где зарегистрировано выбранное подразделение. Остальным инспекциям уведомления придут в автоматическом режиме.

5. Исключение субъектов МСП из реестров

[Письмо ФНС России от 20.01.2020 № ГД-4-14/615@](#)

ФНС России напоминает, что непредставление сведений о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год и (или) налоговой отчетности, позволяющей определить величину дохода за предшествующий календарный год, является основанием для исключения 10 августа текущего календарного года содержащихся в реестре сведений о юрлицах и индивидуальных предпринимателях.

В связи с этим необходимо представлять сведения до 1 июля.

IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

1. Вина только контрагента

[Определение ВС РФ от 18.11.2019г. № 305-ЭС19-16064](#)

Суть претензий: Вывод налогового органа о неправомерном применении обществом налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость на основании счетов-фактур, выставленных от имени общества с ограниченной ответственностью «Санкт-Петербургский Ювелирный Завод «Ювелиры Северной

Столицы» (далее – ООО «СПБ ЮЗ ЮСС», поставщик, контрагент) по хозяйственным операциям поставки драгоценных металлов (золото в полосе, слитки), поскольку по результатам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о том, что общество участвовало в схеме уклонения от налогообложения и контролировало ее с целью получения необоснованной налоговой выгоды в результате неправомерного принятия НДС к вычету посредством использования созданного ООО «СПБ ЮЗ ЮСС» формального документооборота по поставке драгоценного металла через цепочку поставщиков, не уплачивающих НДС в бюджет.

Компания же настаивает, что не должна отвечать за действия контрагента. Ее партнер - крупное предприятие с производственными мощностями, штатом в 500 человек и др. Налоговики обвинили его в схемах, но позволили ликвидироваться с большой налоговой недоимкой. Теперь непонятно, с кого взыщут неуплаченный НДС.

Как итог дело будет рассмотрено в Верховном суде.

2. Расходы при учете страховых взносов

[Определение ВС РФ от 09.12.2019 № 308-ЭС19-13936 по делу № А53-10829/2018](#)

Предприниматель осуществлял в спорные периоды (2014-2015 гг.) деятельность с применением двух систем налогообложения: общей и ЕНВД.

СКЭС ВС РФ удовлетворила кассационную жалобу предпринимателя, отменила постановление АС СКО и оставила в силе постановление ААС.

Законодательство о налогах предусматривает отдельный учет налоговых фактов плательщиками, применяющими как ЕНВД, так и ОСНО. Ч. 8 ст. 14 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ устанавливала различные способы определения дохода для целей исчисления страховых взносов плательщиками, применяющими ЕНВД и ОСНО. Соответственно, индивидуальные предприниматели, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, применяющие как ЕНВД, так и ОСНО по различным видам своей предпринимательской деятельности, имеют право на исчисление страховых взносов со своего дохода по той части деятельности, по которой применяется ОСНО, с учетом правовых позиций, изложенных в Постановлении Конституционного Суда РФ от 30.11.2016 № 27-П (т.е. с учетом расходов).

3. Рекламная продукция и вычет

[Определение ВС РФ от 13.12.2019 № 301-ЭС19-14748 по делу № А43-5424/2018](#)

Суть спора: по результатам выездной налоговой проверки налогоплательщику отказано в применении вычетов по НДС с сумм, уплаченных за изготовление рекламных материалов, поскольку эти товары не используются для осуществления операций, облагаемых НДС.

Экономколлегия указала, что вид и способ распространения рекламы (без передачи рекламных материалов – с использованием средств массовой информации и посредством размещения наружной рекламы, либо посредством передачи потребителям буклетов, каталогов и иных подобных материалов), по общему правилу не должны влиять на оценку правомерности налоговых вычетов. Иное не отвечало бы принципу нейтральности НДС, ставя в неравное положение хозяйствующих субъектов, осуществляющих аналогичные облагаемые налогом операции (например, торговые организации), только в зависимости от используемой ими формы привлечения внимания потребителей к своей деятельности и к реализуемым товарам.

С учетом природы рекламы как деятельности, направленной на привлечение внимания и продвижение объекта рекламирования, при решении вопроса о принятии к вычету «входящего» налога по

приобретенной налогоплательщиком рекламной продукции значение имеет то обстоятельство, являются ли объектами рекламирования конкретные товары (работы, услуги), реализуемые налогоплательщиком с уплатой НДС и (или) в целом деятельность налогоплательщика, в рамках которой им осуществляются облагаемые налогом операции с объектами рекламирования.

4. Можно будет привлечь и детей должников к ответственности

[Определение ВС РФ от 16.12.2019 № 305-ЭС19-13326 в рамках дела № А40-131425/2016](#)

В данном деле ФНС решила привлечь к субсидиарной ответственности бывшего совладельца и нынешнего гендиректора «Альянса» Вадима Самыловского, его жену Наталью Кириенко – она владела компаниями, которые использовал «Альянс», исполняя госконтракты, а также двух их сыновей – Дмитрия и Даниила. В декабре 2017 г., уже после банкротства компании, родители подарили им восемь объектов недвижимости и два транспортных средства. Это произошло после признания «Альянса» банкротом, но до подачи иска о привлечении к субсидиарной ответственности.

Суд заинтересовался судьбой подаренного имущества – перепродали ли его дети и, если да, на что пошли вырученные деньги. Стороны затруднились четко описать подробности договоров и назвать даты их заключения. Так что круг расширяется.

5. Неправильное восстановление НДС

[Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 23.12.2019 г. № Ф06-55673/2019](#)

Суть дела: Основанием для доначисления налога на прибыль, налога на добавленную стоимость явилось не предоставление налогоплательщиком в ходе выездной налоговой проверки документов, подтверждающих расходы по налогу на прибыль в сумме 83 649 432 руб., отраженных в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2014 год, а также 4 необоснованное принятие к вычету НДС в сумме 13 310 899 руб. по операции, которая в соответствии с подпунктом б пункта 2 статьи 146 НК РФ не признается объектом налогообложения.

Согласно представленной в материалы дела оборотно-сальдовой ведомости по счету 26 отражены погрузочно-разгрузочные работы на сумму 95 000 000 руб., тогда как в соответствии со справкой о стоимости выполненных работ от 31.10.2014 отражены общестроительные работы (снос нежилых зданий).

Суды пришли к обоснованному выводу о том, что налогоплательщиком надлежащим образом не подтверждена обоснованность расходов по общестроительным работам на сумму 95 000 000 руб., выполненным подрядчиком ООО «СК ЮНА».

Судами установлено, что приобретение объектов недвижимости у ООО «НЭСС» и соответствующих подрядных работ у ООО «СК ЮНА» осуществлялось ООО «Союз» с целью совершения конкретной, не облагаемой НДС операции - реализации занимаемого строениями земельного участка, который, с учетом цели его использования покупателем (указанной в инвестиционном контракте от 03.03.2014), был необходим ООО «ТСУ Энгельсстрой» для строительства многоквартирного жилого дома, и, следовательно, должен был быть передан продавцом в соответствующем состоянии, допускающем такое использование (все строения и сооружения на земельном участке подлежат сносу заказчиком в тот же срок).

Следовательно, приобретение рассматриваемых объектов недвижимости (строений) и работ по сносу строений произведено Обществом с целью совершения операции по реализации земельного участка, которая не признается реализацией товаров (работ, услуг) в соответствии с подпунктом б пункта 2 статьи 146 НК РФ, что влечет обязанность налогоплательщика учесть сумму налога на добавленную стоимость в стоимости товаров (работ, услуг) (подпункт 4 пункта 2 статьи 170 НК РФ).

При указанных обстоятельствах, суды пришли к правомерным выводам о необоснованном принятии к вычету НДС по операции, которая в соответствии с подпунктом 6 пункта 2 статьи 146 НК РФ не признается объектом налогообложения.

6. Спор по страховым взносам

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 14.01.2020 г. № Ф09-8663/19](#)

Суть спора: Органом со счета предпринимателя, применявшего УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», списаны страховые взносы, пени.

Однако размер подлежащих уплате предпринимателем страховых взносов за 2017 г. подлежал определению с учетом доходов предпринимателя за этот период, уменьшенных на величину расходов, непосредственно связанных с извлечением дохода. Предприниматель на момент направления ему требования полностью исполнил свои обязательства по уплате страховых взносов в фиксированном размере и переменную часть страховых взносов.

7. Инспекция обязана выяснить имеется ли обязанности подачи декларации

[Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 14.01.2020 г. № Ф09-7634/19](#)

Суть спора: Приняты решения о приостановлении операций по двум банковским счетам налогоплательщика налоговым органом в связи с непредставлением декларации.

Выводы суда: Налоговый орган при вынесении оспариваемых решений о приостановлении операций по счетам предпринимателя исходил лишь из факта непредставления последним в установленный срок налоговых деклараций по НДС за 1, 2, 3 кварталы 2018 года, не выясняя соответствующие объемы выручки налогоплательщика с даты начала его предпринимательской деятельности (март 2018), не устанавливая, имеется ли у предпринимателя обязанность по представлению таких деклараций либо он освобожден от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС в силу ст. 145 НК РФ.

8. Аварийное состояние не исключает обязанности по исчислению налога

[Постановление Арбитражного суда Московского округа от 30.12.2019 по делу № А40-58839/2019](#)

Основания для спора: Неправомерное исключение из расчёта кадастровой стоимости спорного объекта недвижимости.

В подтверждение своей позиции налогоплательщик указывал, что спорный объект находился в аварийном состоянии, подлежал сносу и впоследствии снесен (демонтирован), поэтому налог по указанному имуществу не должен быть исчислен.

Выводы суда: Заключение специалиста о том, что дом находится в аварийном состоянии не является основанием для не исчисления налога. Общество должно было представить доказательство, что здание снесено и снято с учета. Это было сделано гораздо позже путем представления акта обследования.

V. ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ АКТАХ

1. Нулевой НДС для ряда государств

[Приказ МИД России № 25963, Минфина России № 227н от 13.12.2019 «О внесении изменений в Приказ Министерства иностранных дел Российской Федерации и Министерства финансов Российской Федерации от 14 декабря 2011 г. № 22606/173н «Об утверждении Перечня иностранных государств, в отношении представительств которых на условиях взаимности либо если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации применяется ставка налога на добавленную стоимость 0 процентов при реализации товаров \(выполнении работ, оказании услуг\) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств \(включая проживающих вместе с ними членов их семей\), и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства иностранных дел Российской Федерации и Министерства финансов Российской Федерации».](#)
[\(Зарегистрировано в Минюсте России 22.01.2020 № 57216\)](#)

В перечень государств, в отношении которых при реализации дипломатическим представительствам товаров (работ, услуг) нулевая ставка по НДС применяется без ограничений, включены Зимбабве и Гренада. Исключены Афганистан, Венгрия, Таджикистан, Узбекистан, Филиппины.

Уточнены некоторые позиции и включены новые в раздел, в котором поименованы государства, дипломатические представительства которых могут приобретать товары и услуги для официального и личного пользования по нулевой ставке НДС с определенными ограничениями (уточнения коснулись всего ряда государств, в том числе Австралии, Армении, Кипра, Китая, Украины, Франции).

Установлено также, что ставка НДС 0% применяется:

- в отношении Армении - к правоотношениям по реализации товаров категории «Горюче-смазочные материалы и топливо», возникшим начиная с 1 января 2018 г.;
- в отношении Швейцарии - к правоотношениям по реализации товаров, работ и услуг всех категорий для членов семей главы представительства и дипломатического персонала, возникшим начиная с 1 января 2018 г.;
- в отношении Республики Зимбабве - без ограничений к правоотношениям, возникшим начиная с 1 февраля 2019 г.;
- в отношении Китая - к правоотношениям по реализации товаров, работ и услуг всех категорий, возникшим с 1 января 2019 г.

Отметим, что Приказ еще не вступил в силу.