

ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ



Подготовлено ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», апрель 2018

Оглавление

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА	3
1. Законодатель предлагает ограничить размер пени, начисляемой на сумму недоимки.....	3
2. Минфин России внес в Госдуму на рассмотрение законопроекты, уточняющие статус самозанятых граждан.....	3
3. Предлагается расширить работодателям учитывать в расходах по прибыли затраты на отдых работников на территории РФ.....	4
4. Законодатели предложили ряд уточняющих поправок в Налоговый кодекс РФ.....	4
II. МИНФИН РОССИИ.....	5
1. Не может быть зачтена в счет уплаты иных налогов ошибочно перечисленная сумма по реквизитам уплаты суммы НДФЛ.....	5
2. Минфин России напомнил о том, что признание безнадежными к взысканию и списание недоимки возможно только по налогам, задолженности по пеням и штрафам, образовавшимся на 1 января 2015 года.....	6
3. Минфин России разобрался с объемом необлагаемого лимита материальной помощи при рождении ребенка.....	6
4. Минфин России указал, что дополнительная компенсация за досрочное увольнение при сокращении не облагается НДС.....	6
5. Вернуться к амортизации нельзя, если по объекту начали применять инвестиционный вычет.....	7
6. Минфин России рассказал о порядке, в соответствии с которым компания имеет право вернуть НДС, который был заявлен в декларации к возмещению.....	7
7. Если есть переплата, равная предстоящему налоговому платежу, пеней можно не опасаться.....	7
III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ	8
1. ФНС России разъяснила, как определить дату получения дохода в виде среднего заработка, сохраняемого на период командировки.....	8
2. Суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым за счет предоставленных субсидий, вычету не подлежат.....	8
3. ФНС России подготовила для налогоплательщиков типовой бланк для возражений на акты проверок.....	9
4. Ликвидация и реорганизация: уже можно подавать новую декларацию по земельному налогу.....	9

5. ФНС России указала на отсутствие оснований для применения льготы по налогу на имущество организаций в отношении сетей наружного электроснабжения АЗС и трансформаторных подстанций... 9	9
6. Повторного заявления физического лица о предоставлении с 1 января 2018 года налоговой льготы по имущественным налогам не потребуется.....10	10
7. ФНС России решила изменить формы, посредством которых происходит общение с налогоплательщиками.....10	10
IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА 11	11
1. Продажа взаимозависимому контрагенту товара по заниженной цене не всегда влечет доначисление налогов.....11	11
2. ВС РФ полагает, что заем, проценты по которому были переклассифицированы в дивиденды для целей налогообложения, можно считать вкладом в капитал.....12	12

Изменения налогового законодательства за апрель 2018 г.

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА

1. Законодатель предлагает ограничить размер пени, начисляемой на сумму недоимки

[Законопроект № 449331-7 «О внесении изменений в статью 75 Налогового кодекса Российской Федерации»](#)

Подготовлен законопроект, вносящий изменения в статью 75 НК РФ.

Согласно предлагаемой редакции абзаца первого пункта 3 статьи 75 НК РФ, сумма пеней, начисленных на недоимку, не должна превышать размер этой недоимки.

По мнению законодателя, указанное изменение позволит улучшить положение налогоплательщиков и снизить дополнительную нагрузку на бизнес.

2. Минфин России внес в Госдуму на рассмотрение законопроекты, уточняющие статус самозанятых граждан

[Законопроекты № 434180-7 «О внесении изменений в Налоговый кодекс и статью 13 ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса и отдельные законодательные акты» и № 434182-7 «О внесении изменений в ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»](#)

Законопроекты Минфина, в частности, разрешают некоторым категориям самозанятых (няням, домработницам и репетиторам) вставать на учет в уведомительном порядке и освобождают их от подоходного налога еще на год – до 2019 года

При этом, парламентарии разбираются с важными вопросами – например, такими как разграничение самозанятых и индивидуальных предпринимателей, чтобы последние не изменили статус на более выгодный. Представители Минэкономразвития, которое на данный момент разрабатывает необходимые меры, стимулирующие граждан зарегистрироваться в качестве самозанятых, считают, что для самозанятых больше подходит понятие «промысел», чем «предприниматель».

Также обсуждаются налоговые вычеты для клиентов самозанятых и введение транзакционного налога, взимаемого автоматически с проведенных операций. Нет у Минэкономразвития решения и касательно того, как нужно проводить регистрацию: удаленно или очно, куда подавать уведомление, какие виды деятельности будут учитываться и иные вопросы.

3. Предлагается расширить работодателям учитывать в расходах по прибыли затраты на отдых работников на территории РФ

[Проект Федерального закона № 162100-7 «О внесении изменений в статьи 225 и 270 части второй Налогового кодекса Российской Федерации \(текст к третьему чтению\)»](#)

Целью законопроекта является государственная поддержка развития туризма в Российской Федерации и предоставление работающим лицам и членам их семей дополнительной возможности реализовать свое право на отдых.

В этой связи Налоговый кодекс РФ дополняется положениями, согласно которым в налоговую базу по налогу на прибыль (в пределах 50 000 рублей на человека) могут включаться расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха в соответствии с договором о реализации туристского продукта.

В перечень таких услуг включены, в частности, услуги по перевозке, проживанию и питанию в гостинице или ином объекте размещения на территории РФ, услуги по санаторно-курортному обслуживанию и экскурсионные услуги.

При этом, установлено ограничение - указанные затраты и затраты, предусмотренные абзацем девятым пункта 16 статьи 255 НК РФ (медицинские расходы застрахованных работников), в совокупности не могут превышать 6 процентов от суммы расходов на оплату труда.

4. Законодатели предложили ряд уточняющих поправок в Налоговый кодекс РФ

[Проект Федерального закона № 442400-7 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 5 Федерального закона "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации"»](#)

Так, например, предлагается, что доходы, полученные при ликвидации или выходе участника, будут облагаться как дивиденды. Вносятся соответствующие поправки в статью 43 НК РФ. Также вносятся уточняющие поправки в правила стратегического участия (статья 284 НК РФ), позволяющие применить ставку 0% по полученным дивидендам.

Предлагается также дополнить статью 277 НК РФ положением, согласно которому при выходе участника его доходы определяются исходя из рыночной стоимости полученного имущества (имущественных прав) за вычетом фактически оплаченной доли (вне зависимости от формы оплаты) (в действующей редакции такое правило установлено только для случая ликвидации).

Затем, в этой же статье будет установлено, что имущество (имущественные права), полученное и при таком выходе, и при ликвидации, принимается к налоговому учету по этой же рыночной стоимости. То же правило распространяется на владельцев облигаций.

Также убытки, полученные при ликвидации, можно будет учесть для целей налогообложения. Так, презюмируется, что убыток в виде разницы между рыночной ценой полученного при ликвидации организации имущества (имущественных прав) и фактически оплаченной долей (пая) (вне зависимости от формы оплаты) признается внереализационным расходом.

Также, важным нововведением предлагается дополнение пункта 1 статьи 251 НК РФ «Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы» подпунктом 11.1, согласно которому организация, являющаяся участником (акционером) общества, сможет получить денежные средства из такого общества обратно без налоговых последствий в пределах суммы вклада в имущество дочернего общества, осуществленного ранее в виде денежных средств. Никаких условий по минимальной доле участия и т.п. для применения этого правила не предусмотрено. Отдельно установлено, что по таким доходам не удерживается налог у источника (вносятся соответствующие поправки в статью 309 НК РФ).

Еще одним интересным предложением законодателей является установление факта, что осуществление деятельности на территории РФ иностранной организацией, занимающейся международными перевозками, а также некоторыми связанными с ней лицами, само по себе не должно приводить к образованию постоянного представительства в РФ ее самой, ее дочерних компаний и ее акционеров.

Законопроектом также предусмотрен ряд других точечных поправок.

II. МИНФИН РОССИИ

1. Не может быть зачтена в счет уплаты иных налогов ошибочно перечисленная сумма по реквизитам уплаты суммы НДФЛ

[Письмо Минфина России от 22.01.2018 N 03-02-07/1/3224](#)

Минфин России указывает, что невозможность зачета в счет уплаты иных налогов ошибочно перечисленной суммы по реквизитам уплаты суммы НДФЛ связана с тем, что статья 78 НК РФ не предусматривает зачет сумм излишне удержанных из доходов работников налогов в счет исполнения обязательств по уплате налогов, возникающих у этой организации в качестве налогоплательщика.

В этом случае организация вправе:

- обратиться в налоговый орган с заявлением о возврате ошибочно перечисленных сумм по реквизитам уплаты НДФЛ;
- обратиться за зачетом ошибочно перечисленных сумм по реквизитам уплаты НДФЛ в счет предстоящих платежей по этому налогу.

- 2. Минфин России напомнил о том, что признание безнадежными к взысканию и списание недоимки возможно только по налогам, задолженности по пеням и штрафам, образовавшимся на 1 января 2015 года**

[Письмо Минфина России от 13.04.2018 N 03-02-08/24936](#)

При этом такая недоимка, образовавшаяся на 1 января 2015 года должна числиться безнадежной к взысканию недоимки и задолженности по пеням и штрафам и за ИП, а также за лицами, утратившими статус индивидуального предпринимателя до даты принятия такого решения.

Минфин России напомнил, что решение о списании недоимки и задолженности по пеням и штрафам принимается налоговым органом без участия налогоплательщика на основании сведений о суммах недоимки и задолженности по пеням, штрафам.

- 3. Минфин России разобрался с объемом необлагаемого лимита материальной помощи при рождении ребенка**

[Письмо Минфина России от 21.03.2018 N 03-04-06/17568](#)

Минфин России напомнил, что положение абзаца седьмого пункта 8 статьи 217 Кодекса об освобождении от обложения налогом на доходы физических лиц единовременной выплаты (в том числе в виде материальной помощи) при рождении ребенка, производимой в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения) в сумме, не превышающей 50 000 рублей, подлежит применению работодателем в отношении каждого из родителей, усыновителей, опекунов, являющихся работниками организации.

Кроме того, относительно страховых взносов Ведомство указало, что также в случае выплаты организацией в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения)) ребенка, установления опеки над ребенком единовременной материальной помощи обоим родителям (усыновителям, опекунам), являющимся работниками этой организации, страховыми взносами не облагается сумма материальной помощи в размере не более 50 000 рублей, начисленная каждому из работников, являющихся родителями (усыновителями, опекунами).

- 4. Минфин России указал, что дополнительная компенсация за досрочное увольнение при сокращении не облагается НДС**

[Письмо Минфина России от 20.03.2018 N 03-15-06/17473](#)

Ведомство в письме указало, что организация, которая перечисляет работнику дополнительную компенсацию за досрочное увольнение из-за сокращения численности работников или ликвидации юридического лица, не должна начислять на выплату НДФЛ.

Ее не нужно складывать с другими выплатами, которые полагаются сотрудникам, чтобы определить, не превышен ли необлагаемый лимит (трехкратный среднемесячный заработок, а для районов Крайнего Севера - шестикратный).

5. Вернуться к амортизации нельзя, если по объекту начали применять инвестиционный вычет

[Письмо Минфина России от 23.03.2018 N 03-03-06/1/18609](#)

Так, если деятельность организаций, которые приняли решение применить инвестиционный вычет, будет убыточна, то они не смогут «списать расходы» на приобретение, модернизацию, реконструкцию объекта основных средств (и другие подобные затраты, кроме затрат на ликвидацию) не только через инвестиционный вычет, но и через амортизацию. Минфин запретил начислять ее по объекту, по которому начали пользоваться инвестиционным вычетом, даже в случае отказа от вычета. Так же неважно, что организация смогла использовать его лишь частично.

Таким образом, прежде чем перейти на инвестиционный вычет, нужно просчитать планируемые доходы.

6. Минфин России рассказал о порядке, в соответствии с которым компания имеет право вернуть НДС, который был заявлен в декларации к возмещению

[Письмо Минфина России от 03.04.2018 N 03-07-14/21255 \(Вопрос: О возмещении НДС по результатам камеральной налоговой проверки\)](#)

Минфин России указал, что обоснованность заявленных вычетов по НДС проверяет налоговый орган в ходе проведения камеральной проверки декларации.

При отсутствии у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, сумма НДС, подлежащая возмещению по решению налогового органа, возвращается по заявлению налогоплательщика на указанный им банковский счет.

При наличии письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика суммы, подлежащие возврату, могут быть направлены в счет уплаты предстоящих платежей по налогу или иным федеральным налогам.

7. Если есть переплата, равная предстоящему налоговому платежу, пеней можно не опасаться

[Письмо Минфина России от 15.03.2018 N 03-02-07/1/16043](#)

По мнению Минфина, налоговые органы не должны начислять пени, если у организации есть переплата, которая больше очередного платежа по этому же налогу или равна такому платежу. Если его не перечислить, то инспекторы сами проведут зачет.

Позиция ведомства похожа на точку зрения, которую высказывал ВАС РФ в Постановлении Пленума от 30.07.2013 N 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации». Правда, ВАС РФ рассматривал о привлечении к ответственности за неуплату налога. Судьи указывали: если есть переплата по тому же налогу, то о задолженности не может идти речь. Естественно, это верно, когда переплата покрывает сумму, которую нужно перечислить. Если задолженности нет, то и пеней нет, поскольку их начисляют на недоимку.

III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ

1. ФНС России разъяснила, как определить дату получения дохода в виде среднего заработка, сохраняемого на период командировки

[Письмо ФНС России от 17.04.2018 № БС-1-11/7320@ «О направлении письма Минфина России»](#)

ФНС России разъяснила, что при направлении в служебную командировку работнику гарантируются, в частности, сохранение места работы (должности) и среднего заработка. Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат.

С учетом изложенного сообщается, что для целей налогообложения НДФЛ средний заработок, сохраняемый при направлении работника в служебную командировку, относится к оплате труда.

Согласно НК РФ, при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического его получения признается последний день месяца, за который был начислен доход.

2. Суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым за счет предоставленных субсидий, вычету не подлежат

[Письмо ФНС России от 03.04.2018 № СД-4-3/6286@ «О направлении письма Минфина России от 02.04.2018 № 03-07-15/20870](#)

ФНС России напомнила, что в случае получения налогоплательщиками субсидий на возмещение ранее понесенных затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг, имущественных прав), суммы НДС, принятые к вычету, подлежат восстановлению на основании подпункта 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ.

Если же налогоплательщиками получены субсидии в целях возмещения недополученных доходов в связи с производством и (или) реализацией товаров (работ, услуг), облагаемых НДС, то суммы таких субсидий подлежат включению в налоговую базу по НДС, за исключением случаев, указанных в абзацах втором и третьем пункта 2 статьи 154 НК РФ.

При этом суммы НДС по товарам (работам, услугам, имущественным правам), приобретенным за счет указанных субсидий, подлежат вычету в порядке и на условиях, установленных статьями 171 и 172 НК РФ.

3. ФНС России подготовила для налогоплательщиков типовой бланк для возражений на акты проверок

[Информация ФНС России](#)

Обстоятельства, которым не соответствуют факты, изложенные в акте проверки, ФНС России предлагает указывать со ссылками на подтверждающие документы. Рекомендуются также приводить нормы законов, с которыми не соотносятся выводы контролеров.

4. Ликвидация и реорганизация: уже можно подавать новую декларацию по земельному налогу

[Письмо ФНС России от 04.04.2018 N БС-4-21/6319@](#)

ФНС разрешила при ликвидации и реорганизации представлять новую форму декларации по земельному налогу до ее официального вступления в силу.

Новый бланк обязательно нужно применять начиная с отчетной кампании за 2018 год.

5. ФНС России указала на отсутствие оснований для применения льготы по налогу на имущество организаций в отношении сетей наружного электроснабжения АЗС и трансформаторных подстанций

[Письмо ФНС России от 16.04.2018 N БС-4-21/7160@ «О применении налоговой льготы \(пониженной налоговой ставки\) по налогу на имущество организаций в отношении линий электропередачи»](#)

В письме ФНС России приведена правовая позиция Верховного Суда РФ по вопросу применения налоговой льготы в отношении указанных объектов основных средств.

Статьей 380 НК РФ предусмотрены пониженные налоговые ставки, определяемые законами субъектов РФ, в отношении линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов.

Линия электропередачи - это электрическая линия, выходящая за пределы электростанции или подстанции и предназначенная для передачи электрической энергии на расстояние.

Поскольку сети наружного электроснабжения АЗС и трансформаторные подстанции используются налогоплательщиком для нужд собственных АЗС, а не для передачи электроэнергии иным субъектам, оснований для применения налогоплательщиком налоговой льготы не имеется.

6. Повторного заявления физического лица о предоставлении с 1 января 2018 года налоговой льготы по имущественным налогам не потребуется

[Письмо ФНС России от 16.04.2018 г. № БС-4-21/7162@ «О порядке применения налоговых льгот при налогообложении имущества физических лиц»](#)

С 1 января 2018 года для предоставления налоговых льгот по транспортному налогу, земельному налогу и налогу на имущество физических лиц необходимо направить в налоговый орган соответствующее заявление (представлять документы, подтверждающие право на налоговую льготу, налогоплательщики вправе, но не обязаны).

При этом, в письме обращено внимание на то, что налогоплательщики - физические лица, которым были предоставлены льготы по указанным налогам до 1 января 2018 года (в том числе на основании законов субъектов РФ и нормативных правовых актов представительных органов муниципальных образований) и которые имеют право на их применение после 1 января 2018 года, вправе не представлять после 1 января 2018 года заявление о предоставлении налоговой льготы.

7. ФНС России решила изменить формы, посредством которых происходит общение с налогоплательщиками

[Проект приказа ФНС](#)

Приказ устанавливает несколько новых форм, в том числе форма «Требование о предоставлении странового отчета». Кроме того, предлагается ряд иных форм (к примеру, форма «Заявление об освобождении поручителя (банка) от обязательств по договору поручительства (банковской гарантии)», форма «Уведомление о непредставлении расчета по страховым взносам»), призванных упорядочить составление документов, используемых в налоговых правоотношениях. Также появилась форма «Требование о представлении уведомления о КИК». Ранее такое требование было частью формы «Требование о представлении пояснений».

Принципиальных изменений в формах акта и решения нет.

Вместе с тем, обращаем ваше внимание, что ряд практически значимых изменений был внесен в требования к составлению акта налоговой проверки.

В частности, в настоящий момент в качестве требования к акту указывается: «Отражаемые в акте факты должны являться результатом тщательно проведенной налоговой проверки, исключать фактические неточности, обеспечивать полноту вывода о несоответствии законодательству о налогах и сборах совершенных проверяемым лицом деяний (действий или бездействия)».

Эту формулировку предлагается заменить на более нейтральную: «Отражаемые в акте факты должны обеспечивать логичность вывода о несоответствии законодательству о налогах и сборах совершенных проверяемым лицом деяний (действий или бездействия), исключать неточности».

То есть, посредством данной поправки с налоговых органов фактически будет снята обязанность по тщательному и всестороннему исследованию вопросов, а, значит, вполне вероятно, что будет только укрепляться уже сложившаяся практика инспекций по указанию в акте проверки и приложении к нему только тех документов, которые подтверждают позицию самого налогового органа (пропуская при этом, и не учитывая документы, подтверждающие позицию налогоплательщика).

IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

1. Продажа взаимозависимому контрагенту товара по заниженной цене не всегда влечет доначисление налогов

[Определение Верховного Суда от 29.03.2018 года № 303-КГ17-19327 по делу № А04-9989/2016](#)

Из определения Верховного суда РФ налогоплательщики, у которых есть взаимозависимые контрагенты, могут взять на вооружение два вывода:

- проверка соответствия цен рыночному уровню осуществляется непосредственно ФНС России и не может выступать предметом выездных и камеральных проверок, проводимых нижестоящими налоговыми инспекциями; Таким образом, производя корректировку цен Предпринимателя по сделкам с взаимозависимым лицом на основании положений главы 14.3 НК РФ, Инспекция превысила свои полномочия;
- отклонение цен по спорным сделкам в диапазоне от 11% до 52%, по сравнению с ценами на аналогичный товар по сделкам Предпринимателя с другими контрагентами, не может расцениваться как многократное отклонение от

рыночных цен, при том, что сам уровень рыночных цен Инспекцией не устанавливался.

Эти выводы пригодятся в споре с налоговиками, если те решат проверить цены в неконтролируемых сделках. Как известно, они могут это сделать, только доказав, что налогоплательщик получил необоснованную налоговую выгоду.

В деле, которое рассмотрел ВС РФ, контролеры посчитали, что справились с этой задачей. По их мнению, доказательств достаточно:

- предприниматель продавал товар организации, в которой был сам директором;
- цена была ниже, чем для других контрагентов. Она отклонялась на 11 - 52% по сравнению с другими сделками.

ВС РФ решил иначе: контролеры не смогли доказать, что налогоплательщик получил необоснованную налоговую выгоду. Отклонение цен не было многократным.

2. ВС РФ полагает, что заем, проценты по которому были переклассифицированы в дивиденды для целей налогообложения, можно считать вкладом в капитал

[Определение Верховного суда РФ № 304-КГ17-8961 от 06.03.2018 по делу № А27-25564/2015](#)

Исходя из фактических обстоятельств дела, Общество получило заем от кипрской компании, имеющей косвенное участие в капитале Общества через другую российскую компанию (т.е. от иностранной «бабушки»). Общество вычитало начисленные по займу проценты в полном объеме.

Налоговые органы применили правила недостаточной капитализации, оспорили вычет части процентов и доначислили соответствующий налог у источника по ставке 10% согласно статье «Дивиденды» ДИДН между Россией и Кипром. Отвечая на предъявленные претензии, Общество настаивало на применении 5% ставки налога.

Суды трех инстанций поддержали позицию Инспекции и указали на то, что условия применения 5% ставки не выполнено, так как отсутствует прямое вложение средств кипрской компанией в капитал Общества в размере, превышающем 100 000 евро.

Верховный суд указал, что системное прочтение Комментариев ОЭСР к Модельной налоговой конвенции показывает, что понятие «капитал» может включать в себя различные элементы, в том числе займы, проценты по которым классифицируются как дивиденды в стране выплаты.

В данном деле важно, что если бы спорная сумма займа была вложена в капитал Общества, критерий (финансовый порог) для применения 5% ставки по ДИДН был бы выполнен.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ направила дело на новое рассмотрение, указав, что право на применение пониженной ставки зависит не только от достигнутого размера вложения в капитал, но также от осуществления указанного вложения лицом, имеющим фактическое право на доходы в виде дивидендов. А в данном деле налоговое резидентство фактического получателя дохода не проверялось.

Вероятно, вопрос установления бенефициара выплаченного из России дохода будет являться основным при повторном рассмотрении спора в арбитражном суде первой инстанции.