ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА Российской Федерации

ООО «ПЕРСОНАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ», февраль 2019

В этом выпуске:

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА.....3

1. Противодействие злоупотреблениям межгосударственными соглашениями об избежании двойного налогообложения.....3

2. Предотвращение вредного воздействия отходов.....3

3. Можно будет получить вычет, если занимаешь спортом.....3

4. Неучтенные выбросы обойдутся дороже.....4

5. Законопроект, касающийся добычи редких металлов.....4

6. Обеспечение защиты интересов РФ при передаче компетентным органам иностранных государств (территорий) страновых отчетов.....5

7. Поправки в Гражданский Кодекс РФ.....5

8. Перечень налогоплательщиков, на которых будут распространяться особенности постановки на учет.....5

II. МИНФИН РОССИИ.....6

1. Налоговые органы не ограничены в способах оценки размера необоснованной налоговой выгоды.....6

2. Отрицательные курсовые разницы нельзя учесть расходах по налогу на прибыль, если действия юрлица не были направлены на получение дохода.....6

3. Важный вывод.....7

4. Порядок налогообложения при неотделимых улучшениях.....7

5. Договор займа и НДФЛ.....8

6. Приобретение программного обеспечения у нерезидента.....8

7. Новые правила при регистрации.....9

8. Введение международных стандартов.....9

III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ.....10

1. Нарушение процессуальных сроков налоговиками не влечет безусловную отмену решений по результатам налоговых проверок.....10

2. Инспекциям предписано руководствоваться правовой позицией судебных органов по вопросу применения пониженной налоговой ставки по земельному налогу.....10

3. Повышающий коэффициент по транспортному налогу.....11

4. Описание и формат чеков при займе.....11

5. Налог на профессиональный доход (НПД): как правильно заключить договор с плательщиком НПД, оформить документы при расчетах, получить чек ККТ.....11

6. Стран, которые не обмениваются с Россией налоговой информацией, станет меньше.....12
IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА.....12
1. КС РФ разрешил использовать рыночную цену имущества для расчета налогов.....12
2. При наличии долгов Общество нельзя исключить из реестра.....13
3. Правила расчета резерва по сомнительным долгам.....13
4. Кадастровая стоимость не уменьшается на сумму НДС расчётным способом.....14
5. Верховный Суд РФ указал на то, что возможность снижения штрафа (более чем в два раза) не свидетельствует о возможности получить нулевой результат.....14
6. Лицензионный договор и льгота.....16
7. Право на учет в налоговых расходах стоимости ликвидированного объекта незавершённого строительства.....16
8. Неправомерный отказ в представлении документов.....17
9. Для целей принятия на учёт объекта основных средств имеет значение не любое использование, а только основное — направленное на получение экономических выгод.....17
10. Спор о непредставлении документов.....18
11. Передача имущества в рамках инвестиционного договора.....18
12. Налог с помещений общего пользования незаконен.....19
13. Необоснованная налоговая выгода (присоединение общества).....20
V. ГИД ПО ИЗМЕНЕНИЯМ В НАЛОГОВОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ 2019 ГОДА.....20
1. УСЛОВИЯ ВЕДЕНИЯ БИЗНЕСА.....20
2. ПОВЫШЕНИЕ НАГРУЗКИ ПО СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ.....22
3. НДС.....22
4. УСН.....23
5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО.....24
6. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ.....24
7. АМНИСТИЯ КАПИТАЛА.....25
8. ПРИМЕНЕНИЕ ОНЛАЙН-КАСС.....26
9. НДФЛ.....26
10. НОВЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ.....28
11. ЕНВД.....28
12. АКЦИЗЫ.....29
13. ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....29
14. АУДИТОРСКАЯ ТАЙНА.....30
15. КОНТРОЛИРУЕМЫЕ СДЕЛКИ.....30
16. ПРАВИЛА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФАКТИЧЕСКИХ ПОЛУЧАТЕЛЕЙ ДОХОДА (ФПД).....31

I. ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ ИНИЦИАТИВА

1. Противодействие злоупотреблениям межгосударственными соглашениями об избежании двойного налогообложения

Проект Федерального закона № 643148-7 «О ратификации многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения»

Правительством РФ предлагается ратифицировать многостороннюю Конвенцию, направленную на противодействие злоупотреблениям межгосударственными соглашениями об избежании двойного налогообложения.

Возможно, уже с 2020 года при применении большинства наших договоров об избежании двойного налогообложения (ДИДН) потребуется сверяться с этим инструментом, значительно ограничивающим ситуации применения налоговых льгот. В частности, возрастут риски налоговых агентов, выплачивающих пассивные доходы за рубеж (проценты, дивиденды, роялти).

Налоговое законодательство становится, возможно, более справедливым и, однозначно, более сложным. Большинство стран готовы заплатить эту цену за возврат размытой прибыли.

2. Предотвращение вредного воздействия отходов

Проект Федерального закона № 642244-7 «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации»

Правительством РФ предложен законопроект, предусматривающий наделение субъектов РФ правом установления по налогу на прибыль, подлежащему зачислению в бюджет субъекта РФ, налоговой ставки 0% для указанных организаций. При этом законопроектом установлено, что в случае принятия субъектом РФ соответствующего решения ставка по налогу, зачисляемому в федеральный бюджет, устанавливается в размере 0%.

Помимо этого, операции по реализации услуг данных организаций предлагается освободить от НДС.

Кроме того, в целях поддержки организаций оборонно-промышленного комплекса законопроектом предлагается к доходам, не учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль, отнести суммы списанных обязательств таких организаций.

3. Можно будет получить вычет, если занимаешь спортом

Проект Федерального закона «О внесении изменений в статью 219 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Правительство РФ предлагает ввести новый социальный налоговый вычет по расходам на физкультурно-оздоровительные услуги. При формировании налоговой базы по НДФЛ предлагается учитывать фактически произведенные в налоговом периоде расходы, но не более 120 000 руб. по всем видам социальных расходов (за обучение, медицинские услуги, дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию и др.).

4. Неучтенные выбросы обойдутся дороже

Законопроект «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях в части установления мер ответственности за нарушение требований по оснащению стационарных источников выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ системами автоматического контроля и по предоставлению в государственные органы информации, полученной с использованием таких систем»

Законопроект о штрафах для крупных промпредприятий за отсутствие системы контроля выбросов одобрен вчера на заседании правительства. Компании, не установившие соответствующие счетчики в срок или предоставляющие недостоверные данные, после вступления закона в силу могут быть наказаны штрафами до 300 тыс. рублей. Эксперты считают введение наказания за отсутствие системы контроля преждевременным, поскольку нормативной базы, необходимой для установки таких счетчиков, пока просто не существует.

В целях снижения выбросов вредных веществ в атмосферный воздух Федеральным законом от 29 июля 2018 года № 252-ФЗ предусмотрено оснащение предприятий автоматическими и техническими средствами контроля выбросов, сбросов и концентрации загрязняющих веществ. Для совершенствования механизма контроля за выбросами загрязняющих веществ в атмосферный воздух законопроектом предлагается дополнить Кодекс об административных правонарушениях новой статьёй, которой устанавливается ответственность за нарушение требований по оснащению стационарных источников загрязняющих веществ системами автоматического контроля и по предоставлению в госорганы информации, полученной с использованием таких систем.

5. Законопроект, касающийся добычи редких металлов

Проект федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации (в части стимулирования добычи редких металлов)»

Предлагаемые проектом федерального закона нормы направлены на стимулирование добычи редких металлов путем изменения в пункте 2 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) ставки налога на добычу полезных ископаемых (далее - НДПИ), применяемой при добыче руд редких металлов, образующих собственные месторождения, в которых редкие металлы являются основными компонентами, а также редких металлов, являющихся попутными компонентами в рудах других редких металлов, образующих собственные месторождения, рудах других полезных ископаемых, многокомпонентных комплексных рудах, с 8,0 до 4,8 процента.

Проектом федерального закона в пункт 2 статьи 337 Кодекса вносится уточнение в определение видов полезных ископаемых, представленных товарными рудами редких металлов и редкими металлами.

К редким металлам для целей Кодекса отнесены литий, рубидий, цезий, бериллий, стронций, кадмий, скандий, редкоземельные металлы (иттрий, лантаноиды (лантан, церий, празеодим, неодим, самарий, европий, гадолиний, тербий, диспрозий, гольмий, эрбий, тулий, иттербий, лютеций)), индий, таллий, галлий, титан, германий, цирконий, гафний, ванадий, ниобий, тантал, висмут, селен, теллур, рений. При этом собственных месторождений, за редким исключением, не образуют рубидий, цезий, стронций, кадмий, скандий, индий, таллий, галлий, германий, гафний, ванадий, висмут, селен, теллур, рений.

В целях стимулирования добычи отдельных видов редких металлов, имеющих стратегическое значение, законопроектом предусмотрено применение понижающего коэффициента, характеризующего особенности добычи редких металлов КРМ, равного 0,1, применяемого до истечения 120 налоговых периодов, начиная с налогового периода, в котором впервые появились основания для определения налоговой базы по НДПИ, то есть с налогового периода, в котором начата добыча соответствующего полезного ископаемого, что позволит окупить выполненные инвестиции с минимальной ставкой доходности на инвестированный капитал (10%).

Дату вступления проекта федерального закона в силу предлагается установить с 1 января 2020 года.

6. Обеспечение защиты интересов РФ при передаче компетентным органам иностранных государств (территорий) страновых отчетов

Законопроект № 620109-7 «О внесении изменения в статью 105-16-3 Налогового кодекса Российской Федерации» (в части уточнения общих положений о представлении страновых сведений в целях автоматического обмена страновыми отчетами об участниках международных групп компаний)

Проект федерального закона «О внесении изменения в статью 105-16-3 Налогового кодекса Российской Федерации» разработан в целях уточнения круга лиц, уполномоченных на предоставление предварительного согласия на передачу компетентным органам иностранных государств (территорий) в рамках автоматического обмена страновыми отчетами сведений об участниках международной группы компаний, включенных в соответствии с законодательством Российской Федерации в перечень стратегических предприятий и стратегических акционерных обществ.

Принят в первом чтении 21 февраля 2019 года.

7. Поправки в Гражданский Кодекс РФ

Минэкономразвития России подготовило поправки в ГК РФ в целях уточнения определения недвижимости

В целях определенности в вопросах отнесения имущества к недвижимости Минэкономразвития России разработало законопроект «О внесении изменений в части первую и вторую Гражданского кодекса Российской Федерации в части совершенствования законодательства о недвижимом имуществе». Документ уже внесен в Правительство РФ.

Соответствующая информация содержится в письме ФНС России от 18 февраля 2019 г. № БС-4-21/2667@ «О рассмотрении запроса».

Основными задачами документа являются:

- уточнение понятий объекта недвижимости, его увязка с иными понятиями, используемыми в других отраслях законодательства: «объект капитального строительства», «строение», «здание», «сооружение»;
- уточнение правового регулирования в отношении единого недвижимого комплекса, предприятия, сложной и неделимой вещи;
- установление порядка образования нового объекта недвижимости.

8. Перечень налогоплательщиков, на которых будут распространяться особенности постановки на учет

П. 1 ст. 83 Налогового кодекса с 27 декабря 2018 года дополнен новым абзацем, согласно которому ФНС России может определять особенности постановки на учет в налоговых органах организаций в зависимости от объема поступления налогов (сборов, страховых взносов) и (или) показателей финансово-хозяйственной деятельности (абз. 6 п. 1 ст. 83 НК РФ). В связи с этим налоговое ведомство разработало *Проект приказа ФНС России «Об утверждении Особенностей учета в налоговых органах организаций в зависимости от объема поступления налогов (сборов, страховых взносов) и (или) показателей финансово-хозяйственной деятельности».*

Особенности постановки на учет коснутся организаций, которые одновременно соответствуют следующим критериям:

- суммарный объем полученных доходов по кодам строк 2110, 2310, 2320, 2340 формы «Отчет о финансовых результатах» за календарный год составил от 2 до 10 млрд. рублей включительно;
- среднесписочная численность работников за календарный год превышает 25 человек;
- стоимость активов превысила 100 млн. рублей по состоянию на 31 декабря;
- объем поступления налогов (сборов, страховых взносов) составил от 75 млн. руб. до 1 млрд. рублей включительно.

II. МИНФИН РОССИИ

1. Налоговые органы не ограничены в способах оценки размера необоснованной налоговой выгоды

Письмо Минфина России от 14.01.2019 № 03-12-11/1/746

Выявленная (доказанная в рамках выездной или камеральной налоговой проверки) необоснованная налоговая выгода в виде уменьшения налоговой обязанности предполагает ее суммовую оценку.

Сообщается, что НК РФ:

- не предусматривает закрытый перечень способов оценки размера необоснованной налоговой выгоды в целях доначисления налогов и сборов по результатам налоговых проверок;
- не содержит запрета на использование методов, установленных главой 14.3 НК РФ, в целях определения размера необоснованной налоговой выгоды.

Отмечено также, что, в случае если обязанность организации по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, взыскание налога производится в судебном порядке.

При этом обращено внимание на разъяснения Президиума ВАС РФ в постановлении от 16.07.2013 № 3372/13: судебный порядок взыскания налогов, доначисленных в результате переквалификации сделки, призван обеспечить судебный контроль прежде всего за законностью доначисления таких налогов. Между тем такой контроль может быть обеспечен как путем оспаривания решения о привлечении к ответственности или решения об отказе в привлечении к ответственности, так и путем обращения в арбитражный суд с заявлением о взыскании налога, доначисленного таким решением.

2. Отрицательные курсовые разницы нельзя учесть расходах по налогу на прибыль, если действия юрлица не были направлены на получение дохода

Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 18 января2019 г. № 03-03-06/1/2333

Расходы в виде курсовых разниц нельзя включать в налоговую базу при расчете налога на прибыль организаций, если они начислены на обязательства и требования, не связанные с деятельностью организации, направленной на получение дохода. По общему правилу, все расходы должны отвечать

требованиям ст. 252 Налогового кодекса. А именно, они должны быть экономически оправданны, подтверждены документально и направлены на получение дохода.

3. Важный вывод

Письмо Минфина России от 17.01.2019 № 03-02-07/1/1861

Федеральным законом от 27.11.2018 № 424-ФЗ внесены изменения в пункт 3 статьи 75 НК РФ, согласно которым, в частности: пеня начисляется теперь включая день исполнения обязанности по уплате налога; сумма пеней, начисленных на недоимку, не может превышать размер этой недоимки.

Новый порядок начисления пени применяется к недоимке, образовавшейся после 27 декабря 2018 года.

4. Порядок налогообложения при неотделимых улучшениях

Письмо Минфина России от 09.01.2019 № 03-05-05-01/52

Неотделимые капитальные вложения в арендованный объект недвижимого имущества, учитываемые у арендатора в качестве основных средств, подлежат обложению налогом на имущество организаций, в том числе и в случае включения объекта в Перечень объектов недвижимого имущества, облагаемых по кадастровой стоимости.

В письме Минфина России от 09.01.19 № 03-05-05-01/52 чиновники напоминают, что если арендатор вносит в арендованный объект неотделимые улучшения, то налог на имущество будут платить и арендатор, и арендодатель. Даже при условии, что этот объект недвижимости облагается налогом исходя из кадастровой стоимости.

В соответствии со ст. 374 НК РФ объектами налогообложения для российских компаний признаётся недвижимое имущество, в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учёта. Согласно ст. 130 ГК РФ к недвижимым вещам относятся земельные участки, участки недр, здания, сооружения и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно.

По правилам бухгалтерского учёта, при соответствии критериям признания, установленным для основных средств, капитальные вложения в объекты аренды учитываются как отдельный объект основных средств. Неотделимые улучшения не являются самостоятельными недвижимыми вещами, но представляют собой неотъемлемую составную часть объекта недвижимости.

Следовательно, неотделимые улучшения, учитываемые у арендатора в качестве основных средств, подлежат обложению налогом на имущество в силу п. 1 ст. 374 НК РФ. Даже если сам объект недвижимости включён субъектом РФ в Перечень объектов недвижимого имущества, облагаемых по кадастровой стоимости в рамках ст. 378.2 НК РФ, до их выбытия из состава основных средств.

Отметим, что с 01.01.2019 г. нужно представлять налоговые декларации по налогу на имущество только по месту нахождения объектов недвижимого имущества. Однако этот вариант не подходит для арендаторов. Как указывают чиновники, уплату налога за неотделимые улучшения нужно производить или по месту нахождения самой компании-арендатора, или по месту нахождения её обособленного подразделения-арендатора, если это подразделение имеет отдельный баланс.

Даже если неотделимые улучшения внесены в имущество, облагаемое по кадастровой стоимости, сами эти улучшения у арендатора облагаются по стоимости балансовой – п. 1 ст. 375 НК РФ.

Если неотделимые улучшения внесены в объекты, которые классифицируются по ОКОФ как движимое имущество, то эти улучшения, что совершенно логично, с 01.01.2019 тоже не признаются объектом обложения по налогу на имущество - Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ.

5. Договор займа и НДФЛ

Письмо Минфина России от 15.01.2019 № 03-04-05/1105

В случае заключения работником договора займа, целью которого является погашение полученного ипотечного кредита, и возмещения работодателем процентов по займу сумма такого возмещения облагается НДФЛ.

Согласно п. 40 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ суммы, выплачиваемые работодателями своим работникам на возмещение затрат по уплате процентов по займам или кредитам на приобретение или строительство жилого помещения, включаемые в состав расходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Следовательно, данная норма предусматривает два условия, при соблюдении которых суммы возмещения компанией затрат работников по уплате процентов по займам или кредитам освобождаются от обложения НДФЛ:

- целевое назначение полученного работником займа или кредита;
- учёт указанных расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Как считают чиновники, в случае заключения работником договора займа, целью которого является погашение полученного ипотечного кредита, то есть целевым назначением такого займа фактически не является приобретение или строительство жилого помещения, основания для применения работодателем п. 40 ст. 217 НК РФ отсутствуют.

А как будет выглядеть ситуация, если заём на рефинансирование кредита предоставил бы непосредственно работодатель? На основании пп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ НДФЛ облагается материальная выгода, полученная в виде экономии на процентах при получении займа. При этом из-под обложения выведена материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заёмными или кредитными средствами, предоставленными на новое строительство или приобретение на территории РФ жилья. Однако этот вариант не подходит, так как заём физическим лицом получен на иные цели. В рассматриваемом случае заём предоставлен для рефинансирования кредита.

Такая возможность тоже предусмотрена в пп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ, однако для целей исчисления НДФЛ заниматься таким рефинансированием могут только банки!

Таким образом, материальная выгода от экономии на процентах по займу, полученному от работодателя, тоже должна облагаться НДФЛ.

6. Приобретение программного обеспечения у нерезидента

Письмо Минфина России от 17.01.2019 № 03-07-08/1833

Услуги по передаче прав на использование программных продуктов, оказываемые иностранной компанией российской организации по лицензионному договору, освобождаются от обложения НДС в России, и российская организация в качестве налогового агента по таким операциям налог не уплачивает.

Чиновники разъясняют тонкости применения пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ. Почему это волнует покупателя - понятно. Ведь за продавцов-нерезидентов НДС уплачивают покупатели - налоговые агенты (п. 1 и 2 ст. 161 НК РФ).

НДС формально платить надо, но такая продажа попадает под налоговое освобождение.

В пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ установлено, что местом реализации услуг по передаче, предоставлению патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных, прав, за исключением услуг, указанных в п. 1 ст. 174.2 НК РФ, признаётся территория РФ, если покупатель услуг ведёт деятельность на территории РФ. Таким образом, местом реализации вышеуказанных прав на использование программ для ЭВМ является территория РФ.

Но! Согласно пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ от обложения НДС в РФ освобождаются операции по передаче исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

В связи с этим услуги по передаче прав на использование данных результатов интеллектуальной деятельности, оказываемые иностранной компанией российской организации по лицензионному договору, освобождаются от обложения НДС в России, и российская организация в качестве налогового агента по таким операциям налог не уплачивает.

Что касается документов, подтверждающих право на применение вышеуказанного освобождения, то в НК РФ перечень таких документов не установлен. Есть письма Минобрнауки России от 28.08.2014 № ЛО-1276/14 и Минсвязи России от 29.12.2014 № РИ-П11-23477.

В соответствии с п. 5 ст. 1286 ГК РФ лицензионный договор с пользователем о предоставлении ему простой (неисключительной) лицензии на использование программы для ЭВМ может быть заключён в упрощенном порядке как договор присоединения. Условия договора могут быть изложены в электронном виде, например, в Интернете. Начало использования программы для ЭВМ пользователем означает его согласие на заключение договора. В этом случае письменная форма договора считается соблюдённой. Чиновники посчитали, что в такой ситуации появляется право на применение пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Возмездное предоставление права пользования программным продуктом на основании лицензионного договора посредством предоставления удаленного доступа к нему тоже подпадает под льготу - см., например, письмо Минфина России от 04.09.2018 № 03-07-14/63016.

7. Новые правила при регистрации

Приказ Минфина России от 28.12.2018 № 293н «Об утверждении Особенностей учета в налоговых органах иностранных организаций, не являющихся инвесторами по соглашению о разделе продукции или операторами такого соглашения, и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 30 сентября 2010 г. N 117н». *(Зарегистрировано в Минюсте России 14.02.2019 № 53796)*

Новые правила вступают в силу с 15 марта. В частности, теперь есть особенности для постановки на учет в инспекции: иностранных религиозных организаций; иностранных организаций, осуществляющих деятельность в России через подразделения, в качестве налоговых резидентов РФ; иностранных организаций, оказывающих услуги в электронной форме.

8. Введение международных стандартов

Приказ Минфина России от 22.01.2019 № 11н «О введении документа Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федераци». *Зарегистрировано в Минюсте РФ 12 февраля 2019 г. (Регистрационный № 53755)*

Минфин вводит в действие на территории России МСФО «Определение бизнеса (Поправки к МСФО (IFRS) 3».

Этот документ вступает в силу на территории нашей страны для добровольного применения - со дня его официального опубликования, для обязательного - в определенные в нем сроки.

III. ПОЗИЦИЯ ФНС РОССИИ

1. Нарушение процессуальных сроков налоговиками не влечет безусловную отмену решений по результатам налоговых проверок

Письмо ФНС России от 10 января 2019 г. № ЕД-4-2/55 «О соблюдении процессуальных сроков, предусмотренных Налоговым Кодексом Российской Федерации»

Налоговые органы обязаны строго соблюдать процессуальные сроки, предусмотренные Налоговым кодексом, при проведении мероприятий налогового контроля, оформлении результатов проверок, рассмотрении дел о налоговых правонарушениях и результатов проверок. На это обратила внимание ФНС России и поручила территориальным налоговым органам усилить контроль за соблюдением данных сроков.

Затягивая процессуальные действия, инспекторы могут пропустить сроки взыскания недоимки, пеней и штрафа. Ведь порядок исчисления этих сроков не изменяется. Данной позиции придерживался Пленум ВАС РФ.

Налоговики уже сообщали о такой точке зрения.

Кроме того, ФНС разъяснила, что инспекторы обязаны ознакомить налогоплательщика с документами, даже если они получили их после того, как составили акт проверки. Например, это документы, которые поступили от иностранных налоговиков.

2. Инспекциям предписано руководствоваться правовой позицией судебных органов по вопросу применения пониженной налоговой ставки по земельному налогу

Письмо ФНС России от 15.01.2019 № БС-4-21/279@ «Об Определении Конституционного Суда от 08.11.2018 № 2725-О об отказе в принятии к рассмотрению жалоб на нарушение конституционных прав и свобод положениями пункта 1 статьи 388 и подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации»

В отношении ряда земельных участков, в том числе приобретенных для личного подсобного хозяйства, а также дачного хозяйства, установлен верхний предел ставки земельного налога - 0,3 процента от кадастровой стоимости земельного участка, а в отношении прочих земельных участков - 1,5 процента.

Сообщается, что Конституционным Судом РФ в Определении от 08.11.2018 № 2725-О указано следующее: «По смыслу налогового законодательства пониженные ставки земельного налога, предусмотренные абзацем четвертым подпункта 1 пункта 1 статьи 394 НК РФ, устанавливаются для физических лиц, использующих земли в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного хозяйства или дачного строительства».

Данные положения не могут распространяться на коммерческие организации, которые приобрели эти земельные участки для строительства дачного комплекса и их последующей реализации юридическим и физическим лицам в целях извлечения прибыли.

3. Повышающий коэффициент по транспортному налогу

Письмо ФНС России от 06.02.2019 № БС-4-21/1933 «О налогообложении легковых автомобилей марки «Land Rover» моделей (версий) «Range Rover TDV8 4.4 Vogue», «Range Rover TDV8 4.4 Westminster», «Range Rover RRS 3.0L SDV6 Diesel 4WD HSE», «Range Rover Sport SDV6 3.0 HSE», «Range Rover Sport SDV6 3.0 HSE 17MY», марки «Audi» модели (версии) «A6», марки «BMW» моделей (версий) «X3 xDrive20i», «X3 xDrive20i M Sport», «X3 20d xDrive», «X3 xDrive20d xLine», «X4 xDrive20d M Sport», марки «Mercedes-Benz» модели (версии) «GLE 350 D 4MATIC» транспортным налогом с учетом повышающего коэффициента» (вместе с Письмом Минпромторга России от 01.02.2019 № 6102/20, Письмом Минпромторга России от 30.01.2019 № ПГ-20-500, Письмом Минпромторга России от 28.01.2019 № ПГ-20-467)

По ряду моделей дорогостоящих автомобилей приведена информация о наличии оснований для применения повышающих коэффициентов к ставке налога.

Исчисление транспортного налога производится с учетом повышающего коэффициента в отношении дорогостоящих автомобилей, информация о которых включена в Перечень, публикуемый Минпромторгом России за соответствующий налоговый период.

Повышающий коэффициент не применяется в случае отсутствия легкового автомобиля в Перечне или несоответствия количества лет, прошедших с года выпуска, аналогичному показателю Перечня.

С учетом паспортных и технических данных по конкретным автомобилям сообщено о применении (неприменении) повышающих коэффициентов к ставке транспортного налога для налоговых периодов 2016 - 2018 годов.

4. Описание и формат чеков при займе

Письмо ФНС России от 04.02.2019 № ЕД-4-20/1812@ «О направлении методических указаний»

ФНС России привела описание чеков ККТ при предоставлении и погашении займа для оплаты товаров (работ, услуг). В документе Вы найдете перечень реквизитов, которые налоговики хотят видеть в чеках по форматам 1.05 и 1.1. В приложении к Письму Описание кассового чека при реализации товара с использованием ФФД 1.1.

В Письме все расписано подробно и приведены конкретные формы, поэтому требуется ознакомиться с самим письмом, если такие ситуации возникают в работе.

5. Налог на профессиональный доход (НПД): как правильно заключить договор с плательщиком НПД, оформить документы при расчетах, получить чек ККТ

Письмо ФНС России от 20.02.2019 № СД-4-3/2899@ «О применении налога на профессиональный доход»

С 1 января 2019 года в городе Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан) вводится новый специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход».

В связи с этим ФНС России даны, в частности, следующие разъяснения:

- на основании ГК РФ сделки (договоры) совершаются устно или в письменной форме (простой или нотариальной). Согласно общему правилу сделки, исполняемые при самом их совершении, могут совершаться устно. При этом факт заключения договора подтверждается уплатой соответствующей суммы за оказанные услуги;

- при расчетах, связанных с получением доходов, облагаемых НПД, налогоплательщик обязан с использованием мобильного приложения «Мой налог» и (или) через

уполномоченного оператора электронной площадки (уполномоченную кредитную организацию) сформировать чек и обеспечить его передачу заказчику. В чеке должны быть указаны наименование оказанных услуг и ИНН юридического лица или индивидуального предпринимателя - заказчика услуг;

- чек должен быть сформирован и передан покупателю (заказчику) не позднее 9-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором произведены расчеты;
- налогоплательщик НПД вправе провести корректировку ранее переданных налоговому органу сведений о сумме расчетов, приводящих к завышению сумм налога;
- при превышении установленного порога доходов (2,4 млн. рублей) физлицо утрачивает право на применение специального налогового режима НПД с даты такого превышения. В этом случае в отношении ранее учтенных доходов (до даты утраты права) порядок налогообложения не меняется. При этом на юрлицо возлагается обязанность по исчислению и уплате НДФЛ и страховых взносов в отношении физлица, не являющегося ИП, с даты утраты им права на применение специального налогового режима НПД.

6. Стран, которые не обмениваются с Россией налоговой информацией, станет меньше

Приказ Федеральной налоговой службы от 04.12.2018 № ММВ-7-17/786@ «Об утверждении Перечня государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией». *(Зарегистрировано в Минюсте РФ 7 февраля 2019 г. Регистрационный № 53721).*

ФНС России обновила перечень государств и территорий, не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Россией. В него включено 100 стран и 18 территорий.

IV. СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

1. Суд проверил норму НК РФ, которая позволяет рассчитывать налог на имущество от инвентаризационной стоимости недвижимости в субъектах РФ, которые пока еще не перешли на расчет по кадастровой стоимости

Постановление Конституционного Суда РФ от 15.02.2019 № 10-П «По делу о проверке конституционности статьи 402 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки О.Ф. Низамовой»

Установленная в отношении конкретного объекта недвижимости кадастровая стоимость, даже если она еще официально не используется в субъекте РФ для целей налогообложения, может применяться в качестве приемлемого правового инструмента с учетом соответствующего размера налоговой ставки. По законодательству, они должны сделать это до 2020 г., но до сих пор многие регионы пользуются лазейкой, которая позволяет не применять понижающий коэффициент при расчете налога на недвижимость.

Поводом для проверки стала жалоба жительницы Барнаула Ольги Низамовой, которой принадлежит дом на окраине Барнаула. В 2016 году ей был начислен налог на имущество в размере 47 572 рублей. Налог был рассчитан исходя из инвентаризационной стоимости дома с применением высокого диапазона налоговых ставок. Она не смогла добиться перерасчета налога. Суды не нашли для этого оснований, так как в Алтайском крае не принято решение об определении налоговой базы на основе кадастровой стоимости объектов недвижимости.

КС РФ признал спорную норму налогового законодательство не противоречащей Конституции, но отметил, что налог, который рассчитан по инвентаризационной стоимости недвижимости, не может быть

значительно больше, чем рассчитанный по его кадастровой стоимости. В ином случае налогоплательщики могут оказаться в неравном положении с собственниками аналогичного имущества в других субъектах РФ, где используется кадастровая стоимость, которая при этом может быть установлена по решению комиссии в размере рыночной.

2. При наличии долгов Общество нельзя исключить из реестра

Определение Верховного Суда РФ от 12.02.2019 № 304-КГ18-18451 по делу № А46-24009/2017

Требование: О признании незаконным решения о принудительной ликвидации общества, недействительной записи об исключении из ЕГРЮЛ как недействующего юридического лица, обязании исключить запись.

Верховный суд России подтвердил вывод суда кассационной инстанции в том, что в рассматриваемом случае направленные возражения препятствовали принятию ИФНС решения об исключении организации из ЕГРЮЛ.

Кассационный суд поддержал налоговиков, сославшись на то, что в заявлении не говорится, какие именно права и законные интересы заявителя нарушены в результате исключения недействующего юрлица из ЕГРЮЛ. Верховный суд подчеркнул, что у суда округа не было оснований оставлять без изменений решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда, поскольку суды при рассмотрении дела не исследовали приведенные организацией возражения и не дали им оценку. Также суды не изучили вопрос, который касается наличия доказательств нарушения прав и законных интересов заявителя.

Стоит отметить, что заявление с возражениями о предстоящем исключении организации из ЕГРЮЛ должно быть мотивированным, оно направляется в срок не позднее трех месяцев со дня опубликования решения о предстоящем исключении юрлица из реестра.

Верховный суд сообщил, что этот трехмесячный срок не является пресекательным. При этом заявление не предполагает документального обоснования. А срок, в который налоговики принимают решение об исключении из реестра недействующей компании, не установлен.

По итогам рассмотрения дела ВС РФ направил его на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

3. Правила расчета резерва по сомнительным долгам

Определение Верховного Суда РФ от 28.01.2019 № 306-КГ18-23780 по делу № 306-КГ18-23780

Суды признали примененный налоговой инспекцией метод расчета резерва по сомнительным долгам соответствующим налоговому законодательству.

Суть спора: Обществу был доначислен налог на прибыль за период 2013 – 2014 гг. в сумме 12,7 млн. рублей по факту необоснованного списания дебиторской задолженности. Налоговый орган указал на занижение Обществом налогооблагаемой базы в результате нарушения порядка формирования резерва по сомнительным долгам, неверное произведение корректировки остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода. Суды трех инстанций, поддержанные Верховным Судом РФ, признали выводы налоговой инспекции верными.

Инспекцией установлено, что Общество сначала корректировало данные инвентаризации на сумму остатка резерва за предыдущий период и лишь потом ограничивало полученное 10 процентами выручки. При этом налогоплательщик брал за основу выручку не отчетного периода (нарастающим итогом с начала года), а за конкретный отчетный месяц.

Выводы судов: Суды указали, что вновь созданный резерв сначала ограничивается 10 процентами выручки этого налогового периода и лишь после этого корректируется на остаток резерва предыдущего

периода, в связи с чем, признали ошибочной корректировку налогоплательщика резерва по сомнительным долгам.

Суды признали обоснованным вывод инспекции, что задолженность не может быть признана сомнительной для целей налогообложения прибыли организаций, поскольку налогоплательщик не подтвердил спорную дебиторскую задолженность первичными документами о совершении хозяйственной операции, в результате которой образовался долг.

Несмотря на осведомленность налогоплательщика об исключении должника из ЕГРЮЛ, Обществом не предприняты меры по своевременному отражению в налоговой отчетности спорной дебиторской задолженности. При этом получение выписки из ЕГРЮЛ в отношении должника позже даты его ликвидации не является основанием для изменения периода списания спорной задолженности.

4. Кадастровая стоимость не уменьшается на сумму НДС расчётным способом

Определение Верховного Суда РФ от 14.02.2019 № 305-КГ18-20813

Суть спора: По результатам камеральной налоговой проверки декларации по налогу на имущество организаций за 2016 год инспекция доначислила Обществу налог. Основанием послужил вывод, что налоговая база по налогу на имущество в отношении здания неправомерно определена Обществом самостоятельно расчётным путём, исключив из указанной в Едином государственном реестре недвижимости (ЕГРН) кадастровой стоимости этого объекта сумму, равную величине НДС.

Суды, установив, что в ЕГРН указана кадастровая стоимость спорного объекта недвижимости, которая установлена решением Комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости, единогласно пришли к выводу об отсутствии у Общества оснований использовать для исчисления налоговой базы по налогу на имущество иных сведений, отличных от тех, которые указаны в ЕГРН.

Выводы: Установленный законодательством порядок пересмотра результатов определения кадастровой стоимости не предполагает возможность произвольного изменения сведений о кадастровой стоимости, внесённых в государственный реестр, в том числе посредством её уменьшения на суммы НДС расчётным способом или на основании иных данных. Именно указанные в государственном реестре сведения о кадастровой стоимости, при условии, что они внесены без допущения технической ошибки, должны использоваться для налогообложения.

В реестр вносятся сведения о стоимости имущества, установленной после завершения споров о результатах кадастровой оценки. Именно указанные в госреестре сведения о кадастровой стоимости нужно использовать для налогообложения, если нет технической ошибки.

Рассматривая налоговый спор, суд не может оценивать, правильно ли установлена кадастровая стоимость и нужно ли ее уменьшать на НДС. Для этого есть отдельная процедура.

Напомним, в августе прошлого года до ВС РФ дошел спор о кадастровой стоимости объекта недвижимости. Тогда Верховный суд указал, что такая стоимость должна быть установлена без НДС. Конкретных действий для налогоплательщика суд не предложил. С учетом нового определения полагаем, что оптимальным остается вариант попросить оценщика указать в отчетности две кадастровые стоимости: с НДС и без налога. Затем уже в комиссии или суде добиваться включения в реестр стоимости без налога.

5. Верховный Суд РФ указал на то, что возможность снижения штрафа (более чем в два раза) не свидетельствует о возможности получить нулевой результат

Определение Верховного Суда РФ от 05.02.2019 № 309-КГ18-14683 по делу № А76-5261/2017

Заседание в апелляционной инстанции состоится 13.03.2019 г.

Верховный Суд РФ рассмотрел кассационную жалобу налоговой инспекции по отмене судебных актов по эпизоду, связанному с привлечением Общества к налоговой ответственности по статье 123 НК РФ, и признал ее доводы обоснованными. Основанием для привлечения Общества к налоговой ответственности послужил вывод инспекции о неправомерном неперечислении налоговым агентом в срок НДФЛ, удержанного из доходов работников.

История спора: Суд первой инстанции поддержал позицию Инспекции. По мнению суда, начисленный Инспекцией штраф соответствует степени вины Общества, а совершение правонарушения впервые и незначительность сумм и сроков неперечисления НДФЛ не являются обстоятельствами, смягчающими ответственность Общества за совершение правонарушения. Суд отметил, что Общество, выплатив работникам заработную плату и удержав из нее НДФЛ, имело возможность своевременно перечислить его в бюджет, однако неправомерно пользовалось денежными средствами и пренебрежительно относилось к выполнению своих налоговых обязательств.

Суды апелляционной и кассационной инстанции поддержали позицию Общества, посчитав назначенный штраф несоразмерным характеру совершенного правонарушения. Суды приняли во внимание, что допущенное правонарушение совершено Обществом впервые и ранее в качестве налогового агента за несвоевременное перечисление НДФЛ Общество не привлекалось. Инспекция не согласилась с позицией судов апелляционной и кассационной инстанции и обратилась в ВС РФ.

Между тем Верховный Суд РФ указал, что сумма штрафа определяется в виде процента от суммы налога, подлежащей фактической уплате в бюджет за соответствующий период; снижение суммы подлежащего к взысканию штрафа при наличии смягчающих ответственность обстоятельств возможно и более, чем в два раза. Однако уменьшение суммы штрафа более, чем в два раза не свидетельствует о возможности получить от совершенного действия нулевой результат. При этом, снижая размер подлежащего взысканию штрафа до нуля рублей, суды фактически освободили Общество от ответственности за совершение налогового правонарушения, что не соответствует п. 3 ст. 114 НК РФ. Вместе с тем законодатель разграничил между собой юридические факты, с наличием которых он связывает возможность снижения размера штрафных санкций и освобождения от ответственности за совершение налогового правонарушения. При этом перечень обстоятельств, исключающих привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотрен ст. 109 НК РФ и является закрытым.

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

- Суды в нарушение принципов справедливости и соразмерности необоснованно освободили Общество от налоговой ответственности при фактическом признании совершения им налогового правонарушения, что не соответствует положениям ст.ст. 112 и 114 НК РФ;

- Смягчающие ответственность обстоятельства не тождественны обстоятельствам, исключающим привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения (ст. 109 НК РФ);

- Из системного толкования положений ст.ст. 109 и 112 НК РФ не следует возможность снижения размера штрафных санкций до нуля при применении смягчающих ответственность обстоятельств;

- У судов отсутствовали основания для вывода о совершении Обществом налогового правонарушения впервые, поскольку несвоевременное перечисление удержанного НДФЛ в бюджет уже допускалось Обществом, и в ряде случаев суммы несвоевременно перечисленного НДФЛ являлись значительными. Апелляционный суд при повторном рассмотрении дела должен оценить доводы Общества о наличии смягчающих

обстоятельств и при установлении таких обстоятельств рассмотреть вопрос об уменьшении размера взыскиваемого штрафа.

6. Лицензионный договор и льгота

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 18.01.2019 г. № Ф06-42015/2018

Основанием для доначисления НДС в сумме 18 000 000 рублей послужила передача заявителем на территории РФ исключительных прав на использование изобретений на основании незарегистрированного в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности сублицензионного договора, заключенного между заявителем (сублицензиар) и ООО.

Итог: требование компании было удовлетворено. Довод налогового органа о том, что соглашение не является лицензионным договором на передачу секретов производства (ноу-хау), поскольку по нему также оказываются иные услуги, обоснованно признан судами предыдущих инстанций несостоятельным.

7. Право на учет в налоговых расходах стоимости ликвидированного объекта незавершённого строительства

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 22.01.2019 № Ф07-16106/2018 по делу № А56-9767/2018

Суть спора: Налоговая инспекция посчитала, что Общество в нарушение подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ отнесло в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль за 2015 год стоимость ликвидируемого объекта незавершённого строительства в сумме 18,8 млн. рублей. Поскольку внереализационными являются расходы на ликвидацию (в том числе на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества) объектов незавершённого строительства. Сама стоимость такого объекта не уменьшает налогооблагаемую прибыль организации. Более того, на момент принятия решения о ликвидации объект незавершённого строительства в эксплуатацию введен не был и к учёту в качестве объекта основных средств не принят, поэтому понесённые Обществом затраты по его созданию не были произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (ст. 252 НК РФ).

Суды первой и апелляционной инстанций признали вывод налоговой инспекции правомерным, но кассация удовлетворила заявленные требования налогоплательщика.

Выводы суда: Как усматривается из материалов дела, в 2010 г. Обществом (заказчик) был заключен договор подряда на выполнение комплекса работ по перепланировке зданий и сооружений под склад готовой продукции и сырья. Подрядчиком была снесена надземная часть здания бумажного цеха. Подземную часть данного здания (фундамент) Общество решило использовать под новое строительство. Для целей исчисления налога на прибыль расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств включаются в состав внереализационных расходов (подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ). Поскольку фундамент здания бумажного цеха планировался Обществом для использования при возведении вновь создаваемого объекта, Общество отразило принятые к учету работы, касающиеся демонтажа бумажного цеха на счете 08.3 «Строительство объектов основных средств».

В 2015 году комиссией по результатам обследования фундамента снесенного здания составлено заключение, согласно которому объект невозможно использовать, его восстановление нецелесообразно, поэтому он подлежит списанию. Затраты, отраженные ранее на счете 08.3, были отнесены Обществом в состав внереализационных расходов.

Включение налогоплательщиком спорных затрат как стоимости объекта незавершённого строительства при его ликвидации в состав внереализационных расходов корреспондирует закрепленному в подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ положению, допускающему при ликвидации основного средства включение в состав расходов его остаточной стоимости. Такой подход согласуется с позицией, приведенной в

определении ВАС РФ от 20.01.2011 № ВАС-18063/10. Перечень внереализационных расходов, а также включаемых в состав данных расходов убытков (по основаниям их возникновения) носит неисчерпывающий характер (подп. 20 п. 1 и п. 2 ст. 265 НК РФ). Таким образом, перечень внереализационных расходов, а также убытков, учитываемых в целях налогообложения прибыли, не ограничен.

8. Неправомерный отказ в представлении документов

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 01.02.2019 № Ф06-41631/2018 по делу № А55-7123/2018

Суть дела: По итогам налогового периода Общество заявило вычет по НДС в сумме 130 млн. рублей. Налоговая инспекция запросила у Общества документы: договоры, счета-фактуры, товарные и товарно-транспортные накладные, акты приёмки-сдачи работ (услуг), акты сверки расчётов с поставщиками (покупателями), доверенности. Общество направило инспекции ответ, в котором указало, что налоговый орган не вправе запрашивать документы после истечения срока для проведения камеральной проверки налоговой декларации, и отказалось предоставить истребованные документы.

Суды, рассматривая спор, признали требование налоговой инспекции законным. Перечень истребованных налоговым органом документов в полной мере соответствует положениям п. 8.1 ст. 88, 93.1, 171, 172 НК РФ. Истребуемые документы относятся к проверке реальности сделки, соблюдения порядка и доказанности права налогоплательщика на заявленный в налоговой декларации вычет по НДС. Действующее законодательство не ограничивает право налогового органа независимо от финансового результата, указанного в декларации, в части отнесения сумм налога к уплате или к возмещению истребовать у налогоплательщика документы. При наличии оснований полагать, что в налоговой декларации заявлены недостоверные сведения, направленные на занижение налоговой базы либо завышение налогового вычета, налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика соответствующие документы. Кроме того, инспекцией принято решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля, в связи с чем, доводы налогоплательщика об истечении сроков камеральной налоговой проверки декларации противоречат фактическим обстоятельствам дела.

9. Для целей принятия на учёт объекта основных средств имеет значение не любое использование, а только основное — направленное на получение экономических выгод

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.01.2019 № Ф04-6748/2018 по делу № А27-13270/2018

Суть дела: Общество было привлечено к налоговой ответственности в результате доначисления налога на имущество организаций за 2013-2015 годы в сумме 2,5 млн. рублей. Не согласившись с решением инспекции Общество оспорило его в судебном порядке. Суды трёх инстанций признали требования налогоплательщика обоснованными. По мнению проверяющих, Общество не исчислило налог на имущество организаций со стоимости объекта - «Заезд с пласта «Сычевский III» на пласт «Сычевский IV», фактически пригодного к эксплуатации в проверяемом периоде.

Суды исходили из того, что обязательным условием для постановки основных средств на учёт является пригодность объекта к использованию по назначению с целью получения организацией экономических выгод (дохода) в будущем.

Итог: Как установлено судами, основное предназначение «Заезда с пласта «Сычевский III» на пласт «Сычевский IV» в соответствии с проектом заключалось в транспортировке угля из очистных забоев пласта Сычевского IV; транспортировка производилась при помощи конвейера. Ленточный конвейер был смонтирован и принят к учету в качестве основного средства 31.03.2016 г. И после этого стало возможно использование «Заезда с пласта «Сычевский III» по основному назначению. 05.04.2016 г. данный объект принят к учёту в качестве основного средства.

Установив, что использование «заезда» по основному назначению (транспортировка добываемого угля на поверхность) стало возможным лишь после монтажа конвейера, суды пришли к выводу, что до данного момента у налогоплательщика не возникает обязанности принять данный объект к учёту в качестве основного средства и, следовательно, исчислять налог на имущество организаций.

При этом суды указали, что использование объекта в пусконаладочном, тестовом режиме, использование для осуществления в нем отделочных работ, монтажа оборудования, не свидетельствует о его готовности в качестве объекта основных средств. Для целей постановки на учёт объекта основных средств имеет значение не любое использование, а только основное - направленное на получение экономических выгод. Учитывая, что готовность к такому использованию в проверяемом периоде налоговым органом не подтверждена, суды признали недействительным оспариваемое решение налоговой инспекции.

10. Спор о непредставлении документов

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 01.02.2019 г. № Ф06-42680/2018

Суть спора: Инспекция привлекла ООО к ответственности за непредставление в установленный срок документов, истребованных налоговым органом при проведении выездной налоговой проверки, в виде штрафа в сумме 6 650 рублей. Общество обратилось за защитой своих прав в арбитражный суд.

Итог: Суды первой и апелляционной инстанций пришли к правильным выводам об отсутствии оснований для привлечения общества к ответственности за отказ в представлении документов, не связанных с исчислением и уплатой налогов, и обоснованно удовлетворили заявленные требования и признали решения налоговых органов недействительными.

Выводы: Как правильно указали суды предыдущих инстанций, рецептура изготавливаемых ООО «ОПВЗ» алкогольных напитков не является документом, используемым для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога. Рецептура производимой алкогольной продукции не относится ни к первичным учетным документам, ни к аналитическим регистрам налогового учета, не содержит расчета налоговой базы.

Доводы налоговых органов о необходимости истребуемых документов для проверки закупки ингредиентов, входящих в состав изготавливаемой продукции, и обоснованности расходов по налогу на прибыль для изготовления каждого вида алкогольной продукции, обоснованно отклонены судами.

На проверку ООО «ОПВЗ» представило налоговые регистры, оборотно-сальдовые ведомости по счетам бухгалтерского учета, производственные отчеты о движении спирта, отчеты по выпуску готовой продукции, инвентаризационные описи сырья, материалов и готовой продукции, в которых содержатся, в том числе, сведения о произведенных обществом расходах, что нашло отражение в акте выездной налоговой проверки.

11. Передача имущества в рамках инвестиционного договора

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 05.02.2019 г. № Ф09-8947/18

Общество обратилось в суд с заявлением к инспекции о признании недействительным решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Итог: Суд, сделав вывод о том, что передача обществом недвижимого имущества (здания) взаимозависимой организации в порядке пополнения чистых активов (без увеличения уставного капитала) носит инвестиционный характер, следовательно, на основании подпункта 4 пункта 3 статьи 39 НК РФ реализацией не признается и НДС по факту такой передачи уплачиваться не должен, удовлетворил

заявленные налогоплательщиком требования в названной части, отменив решение суда первой инстанции в соответствующей части.

Выводы: Проанализировав материалы дела, суд апелляционной инстанции верно указал, что создание нового юридического лица - получателя инвестиций было продиктовано снижением возможных корпоративных рисков и рисков, связанных с претензиями третьих лиц к обществу «Рента-Сервис» и снижением рисков направления инвестиционных средств на удовлетворение таких претензий. Во исполнение инвестиционного проекта было создано общество «Денс Хаус» с долей Шевченко В.С. - 75,1%.

Между обществом «Денс Хаус» и Шевченко В.С. 07.05.2015 г. подписан инвестиционный договор № 1 на предоставление инвестиций в реконструкцию здания. Распоряжением Главы Администрации г. Челябинска от 28.05.2015 № 5889-п утвержден градостроительный план земельного участка для реконструкции здания. Однако, 01.06.2015 г. инвестиционный договор от 07.05.2015 № 1 был расторгнут по причине неисполнения инвестором обязательства по внесению денежных средств. В инвестиционных кредитах обществу «Денс Хаус» было отказано, а частные инвесторы готовы были инвестировать средства в реконструкцию объекта через участие в обществе «Денс Хаус» лишь при наличии объекта инвестиций в собственности получателя инвестиций.

В результате решением единственного участника общества «Рента-Сервис» от 30.06.2015 № 4 и решением собрания участников общества «Денс Хаус», отраженным в протоколе от 30.06.2015 № 2 одобрена передача имущества общества «Рента-Сервис» обществу «Денс Хаус» в целях пополнения чистых активов без увеличения уставного капитала, в связи с этим и было подписано соглашение от 30.06.2016 г.

В связи с этим, судом апелляционной инстанции верно определено, что цели передачи обществом «Рента-Сервис» спорного имущества в общество «Денс Хаус» соответствуют целям, установленным статьей 1 Федерального закона № 39-ФЗ, а отношения субъектов инвестиционной деятельности в настоящем случае урегулированы договором, заключенным посредством оформления совокупности приведенных выше документов.

12. Налог с помещений общего пользования незаконен

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 04.02.2019 № Ф05-23714/2018 по делу № А40-5081/2018

Суть дела: Налоговая инспекция проводила камеральную налоговую проверку представленной Обществом уточненной декларации по налогу на имущество организаций за 2013 год с уменьшением налога, рассчитанного в отношении помещений, являющихся местами общего пользования. После окончания проверки вынесено решение, которым начислен налог в размере 488 тыс. рублей. Основанием для доначисления налога послужил вывод, что Обществом занижен налог в отношении основных средств, являющихся местами общего пользования; спорные объекты не сняты с учёта в качестве объектов основных средств; отсутствовала фактическая передача спорных объектов на праве долевой собственности покупателям помещений.

Выводы: Удовлетворяя заявленные требования налогоплательщика, суды исходили из незаконности требования налогового органа, установив, что после продажи Обществом большинства офисных помещений в зданиях ранее принадлежащее ему право собственности на помещения общего пользования стало автоматически долевой собственностью, исходя из доли, рассчитанной пропорционально площади оставшихся в собственности помещений и общей площади зданий. Остальные доли этих помещений принадлежат также на праве долевой собственности иным владельцам офисных помещений в зданиях.

Суды пришли к выводу, что отсутствуют основания для взимания налога с не принадлежащих налогоплательщику долей в спорных помещениях. Ошибочное не снятие с бухгалтерского учёта спорных помещений не может изменить правовой режим долевой собственности на общие помещения, возникающий у новых собственников, покупающих у Общества полезную площадь.

Наличие у Общества в 2013 году зарегистрированного в государственном реестре права 100% собственности на спорные помещения, равно как и ошибочное не снятие их с учёта в качестве объектов основных средств, не дает оснований для изменения режима собственности с долевой на личную (индивидуальную). Выводы судов об отсутствии оснований для уплаты налога за помещения общего пользования, находящиеся в долевой собственности всех владельцев офисов в здании соответствуют позиции изложенной в определении ВС РФ от 19.05.2017 № 305-КГ17-4803.

13. Необоснованная налоговая выгода (присоединение общества)

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа по делу № А17-2486/2017

Суть спора: К налогоплательщику присоединено убыточное предприятие. По мнению инспекции, у реорганизации нет деловой цели. Она нужна только для незаконного снижения налога на прибыль у правопреемника. Чиновники проигнорировали бизнес-план. В нем изложены преимущества реорганизации, проводимой для сокращения издержек, снижения рисков и увеличения объема продаж. Эти задачи решены. Правда, только частично. Но отдельные неудачи в бизнесе не свидетельствуют об отсутствии деловой цели. Сделав этот вывод, две судебные инстанции отменили доначисление налога на прибыль. Инспекция пошла в третью. Но и там проиграла.

Итог: Между тем, исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, в том числе представленные Обществом в ходе судебного разбирательства первичные документы, подтверждающие объем понесенных убытков, суды установили, что реорганизация была обусловлена необходимостью реструктуризации бизнеса в рамках группы компаний, являющихся дочерними по отношению к ОАО «ННК», носила реальный характер и повлекла соответствующие связанные с ней фактические и правовые последствия.

На основании изложенного суды пришли к правильному выводу, что Инспекция не доказала получение Обществом необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения обязательств по налогу на прибыль за счет убытков присоединенной организации.

V. ГИД ПО ИЗМЕНЕНИЯМ В НАЛОГОВОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ 2019 ГОДА В УСЛОВИЯХ СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

1. УСЛОВИЯ ВЕДЕНИЯ БИЗНЕСА

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Повышение ставки НДС с 18% до 20% в отношении товаров, работ, услуг, отгруженных или реализованных с 1 января 2019 года. При этом увеличение доли НДС в цене договора будет выгодно покупателю, но не выгодно поставщику. Чтобы избежать выяснения отношений, нужно внести соответствующие изменения в договор.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 303-ФЗ*
Изменены налоговые ставки по налогу на прибыль: • во-первых, временное распределение налога на прибыль между федеральным и бюджетом субъекта (3% и 17%) продляют до 2024 года; • во-вторых, теперь регион может снизить ставку налога на прибыль даже ниже предельно допустимой в 13,5%, однако лишь в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ; • в-третьих, срок действия пониженных ставок, ранее установленных законами субъектов, ограничили. Действовать пониженные ставки могут лишь до конца 2022 года.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 303-ФЗ* *Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

Отменен налог с движимого имущества. Платить налог на имущество и отчитываться по нему обязаны теперь только владельцы недвижимости. На практике ведутся регулярные споры по поводу принадлежности имущества к движимому или недвижимому. Одним из краеугольных моментов является вопрос о связи того или иного объекта с землей, или, скажем, решение вопроса о техническом назначении имущественного комплекса. Однако, готовится законопроект, который должен разрешить споры о принадлежности имущества. Проект есть на сайте (№ 62515). Пока его не утвердят, применяйте в работе выводы *Письма ФНС № БС-4-21/19038@.*	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ*
Маркировка некоторых видов продукции. В 2019 году маркировка станет обязательной сразу для нескольких видов товаров: • табачная продукция - с 01 марта; • обувь - с 01 июля; • шины и покрышки, некоторые виды одежды, постельное белье, фотокамеры - с 01 декабря. В 2020 планируется ввести обязательную маркировку лекарственных средств, а к 2024 - всех товаров. Это способ отследить путь движения товара и легко получить информацию о его составе и производителе. В связи с этим цепочки реализации товаров с обязательной маркировкой станут полностью прозрачными.	*Распоряжение Правительства РФ от 28.04.2018 г. № 792-р*
Онлайн-кассы. Переходный период по внедрению онлайн-касс завершится 01 июля 2019 года. До этого онлайн-кассы могут не применять, в частности, ИП и юридические лица на ЕНВД (кроме сфер розницы и общепита, для которых онлайн-кассы уже обязательны). Онлайн-кассы и стимулирование онлайн-платежей существенно снизили количество наличных денежных средств в обороте.	*Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ*
Госпошлину за регистрации ИП и ООО можно не платить. С 1 января 2019 года при подаче пакета документов в электронной форме на регистрацию ООО или ИП или на внесение изменений в устав, а также при ликвидации ООО или прекращении деятельности в качестве ИП через портал nalog.ru или gosuslugi.ru госпошлина не платится. Если делать это путем подачи бумажных документов, - то госпошлины сохраняются в прежних размерах (от 160 до 4000 рублей). Для подачи электронных документов обязательна электронная подпись.	*Федеральный закон от 29.07.2018 № 234-ФЗ*
Установлен максимальный размер пени и момент окончания ее начисления. Это касается задолженности, возникшей после 27.12.2018 года. Также уточнен момент окончания начисления пени - день погашения недоимки включительно (ранее Минфин России указывал, что в день погашения пени не начисляются). При текущей ключевой ставке (7,75%) размер пени превысит сумму недоимки: • у ФЛ и ИП - примерно через 10,5 лет; • у организаций - через 5,5 лет (так как действует повышенный «тариф»).	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

Учитывая 3-х-летний период проверки, сроки ВНП (до года с учетом приостановлений), сроки обжалования в налоговом органе и арбитражном суде - 5,5 лет начисления пени не кажутся такими уж недостижимыми.	
Сокращение сроков камеральной проверки по НДС. Это, безусловно, позитивный момент для налогоплательщиков, у которых теперь появится возможность скорейшего получения из бюджета денежных средств в случае заявления права на возмещение НДС. **НО!:** ничего не мешает налоговому органу продлить срок, заподозрив «признаки» нарушения. По итогам проверки нарушения могут быть и не выявлены, но сроки возмещения налога в итоге останутся прежними.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ*

2. ПОВЫШЕНИЕ НАГРУЗКИ ПО СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ

Суть изменений	Ссылка на закон
Действующая в настоящее время ставка 30% (22% - в ПФР, 2,9% - в ФСС, 5,1% - в ФОМС) является льготной, ее действие было рассчитано до 2021 года. Ее не будут повышать. Лица, находящиеся на УСН, с 2019 года платят страховые взносы по ставке не 20%, а, как и все, - 30%. Упрощенцы получили резкое увеличение нагрузки на ФОТ.	*3 июля подписан Закон № 303-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»*
С 2019 года предельная база для начисления страховых взносов увеличилась. Льготы сохранились для компаний в сфере информационных технологий (14% до 2023 года) - независимо от применяемой системы налогообложения, а также для «упрощенцев» в некоммерческой и благотворительной сферах (ставка 20%). Еще один поощряемый государством вид бизнеса - производство анимационных фильмов. Для него ставка также снижена до 14%.	*Постановление от 28.11.2018 № 1426*
Страхователи могут рассчитывать на скидки по взносам на травматизм. Значения по видам деятельности на очередной год ФСС уже утвердил.	*Постановление от 03.08.2018 № 85*
В 2019 году фиксированные взносы ИП составят: • пенсионные взносы – 29 354 руб.; • медицинские взносы – 6 884 руб. По-прежнему надо отчислять 1% с доходов сверх 300 000 руб.	*Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ*

3. НДС

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
До 31.12.2020 г. продлили применение ставки НДС 10% к внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа, кроме полетов в Крым и Севастополь (пп. 6 п. 2 ст. 164 НК РФ).	*Ст. 4 Закона № 335-ФЗ*
До 2025 года продлена нулевая ставка НДС для пассажирских перевозок на территорию Дальневосточного федерального округа, для авиаперевозок в Крым и Калининград.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 303-ФЗ*
Снижен с 7 до 2 млрд. рублей порог общей суммы налогов, уплаченных за три предшествующих года, для заявительного порядка возмещения НДС. Достигнув такого размера уплаченных налогов, экспортер вправе быстрее возместить НДС, без представления в налоговую банковской гарантии или договора	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ*

поручительства.	
С 2019 года на ЕСХН налог на добавленную стоимость надо будет платить по всем налогооблагаемым операциям. Получить освобождение от НДС можно, если выполняется хотя бы одно условие: переход на ЕСХН в этом же году; по ЕСХН сумма дохода от реализации без учета налога не превысила за 2018 год - 100 млн. рублей, за 2019 год - 90 млн. рублей. Данные изменения укладываются в канву борьбы государства с неуплатой НДС.	*Пп. а п. 1 ст. 2 Закона № 335-ФЗ*
Иностранные IT-организации, не имеющие обособленных подразделений в РФ, оказывающие электронные услуги российским организациям или ИП, будут платить НДС. Такие организации будут обязаны встать на налоговый учет в РФ и исчислять НДС из фактических цен реализации услуг по ставке 15,25% на последний день налогового периода, в котором поступила оплата.	*Федеральный закон от 03.07.2016 № 244-ФЗ*
По услугам гарантийного ремонта можно будет отказаться от льготы и применить вычет. Ранее данные услуги освобождались от НДС в императивном порядке без возможности отказа от применения льготы. В итоге, налогоплательщикам, применяющим ОСН и оказывающим подобные услуги, приходилось вести раздельный учет, если затраты на гарантийный ремонт превышали 5 %.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
С 2019 года можно будет принимать к вычету входной НДС по товарам, работам и услугам, имущественным правам, которые были приобретены за счет субсидий и бюджетных инвестиций.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
В перечень продукции, подлежащей обложению НДС в специальном порядке, то есть когда расчет и уплату налога осуществляют налоговые агенты, вошла также макулатура. Напомним, специальный порядок ранее распространялся на реализацию металлолома, вторичного алюминия и сырых шкур. Судя по всему, специальный порядок признан эффективным и его постепенно распространяют на иные «проблемные» виды деятельности. С 2019 года они вновь получат НДС-ное сырье, однако станут налоговыми агентами, что, с одной стороны, гарантирует поступление НДС в бюджет, а с другой - снимет налоговые претензии о неуплате НДС по цепочке контрагентов.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

4. УСН

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
С 2019 года отменяют вычет по транспортному налогу в размере платы за вред, который дорогам федерального значения причиняют большегрузы - автомобили с разрешенной максимальной массой свыше 12 т. В связи с этим отменяют и ограничение на учет расходов по УСН.	*Федеральный закон от 03.07.2016 № 249-ФЗ*
С 2019 года прекращается действие пониженных тарифов страховых взносов для плательщиков УСН.	*Федеральный закон от 03.07.2016 № 243-ФЗ; Письмо Минфина России от 01.08.2018 № 03-15-06/54260*

5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Новая форма декларации по налогу на имущество. ФНС утвердила новые формы расчета и декларации по налогу на имущество организаций и электронные форматы расчета и декларации. Введение новой формы связано с изменениями в главу 30 НК РФ, исключающими движимое имущество из объекта налогообложения по налогу на имущество организаций, а также изменяющими порядок определения налоговой базы в случае изменения в течение года кадастровой стоимости при изменении качественных или количественных характеристик объекта недвижимости.	*Приказ от 04.10.2018 № ММВ-7-21/575@*
С 2019 года при изменении характеристик объекта налог на имущество будет считаться по новой кадастровой стоимости со дня внесения сведений в ЕГРН.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 334-ФЗ*
Организации, которые состоят на учете в нескольких инспекциях на территории одного субъекта РФ, смогут представлять единую налоговую декларацию и единые расчеты по налогу на имущество в любой из этих налоговых органов.	*Письмо ФНС России от 21.11.2018 № БС-4-21/22551@*

6. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
С 2019 года можно будет учесть расходы на туристические путевки по России для работников. Максимальная сумма, которую можно списать в расходы, - 50 тыс. рублей в год на отдых каждого работника и родственника. Для работников Крайнего Севера новый лимит в 50 тыс. рублей не будет распространяться на расходы, которые сейчас учитывают при расчете налога. При этом траты вместе с расходами на медобслуживание работников и взносами на добровольное личное страхование не должны превышать 6% от расходов на оплату труда. Списать расходы можно только по договору с туроператором или турагентом, заключенного организацией на работника или его родственников (супруга, родителей и детей до 18 лет или 24 лет, если это студенты очного отделения вуза). Работодатели смогут учесть в расходах на оплату труда стоимость проезда, проживания, питания, санаторно-курортного обслуживания, экскурсий. Дорожные расходы по турпутевке не нужно будет подтверждать проездными документами - достаточно договора. При оплате турпутевок работодатель обязан удержать НДФЛ. Доход в таком случае равен цене услуг по договору. Дата получения дохода - день, когда была оплачена путевка.	*Подп. «б» п. 1 ст. 1 Федерального закона от 23.04.18 № 113-ФЗ*
Налогообложение доходов участников от участия в организациях	
С 2019 года к дивидендам приравнивается разница между доходом, который получен при выходе из компании (при ее ликвидации), и фактически оплаченной стоимостью акций, долей или паев. Принципиально важное изменение для физических лиц, утративших статус налогового резидента РФ. Ведь при получении вышеуказанных доходов налоговая ставка для них составляла 30%. Теперь, когда доход от выхода и ликвидации приравнен к дивидендам, заплатить НДФЛ можно по ставке 15%, если более низкая ставка не предусмотрена двухсторонним соглашением об	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

избежании двойного налогообложения. Кроме того, это важнейшее изменение для юридических лиц. Напомним, до появления нормы выплата юридическому лицу при его выходе из другой («дочерней») компании либо получение этим юридическим лицом части имущества при ликвидации «дочерней» организации, рассматривалась как «иной» доход, который облагался по стандартным ставкам налога на прибыль - 20%. Теперь же налогообложение будет производиться по ставкам для дивидендов, то есть 13% либо 0%, в случае, если получателем дохода является юридическое лицо - резидент РФ с долей участия не менее 50% на протяжении более 365 дней. В «аутсайдерах» - холдинговые компании - «упрощенцы». Для них ставка может повыситься: например, с 6 % при объекте «доходы» до 13 %. Правда, возможность применения ставки 0% для них также появляется.	
С 2019 года убыток участника, полученный при ликвидации организации или при выходе из нее, можно будет включать в расходы по налогу на прибыль. К внереализационным расходам добавился еще один пункт: убыток, возникающий у акционера (участника) при ликвидации организации (в том числе банкротстве) и определяемый как отрицательная разница между доходами в виде рыночной цены получаемого участником имущества (имущественных прав) и фактически оплаченной стоимостью доли (пая).	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
С 2019 при выходе или ликвидации дочерней организации любого вида полученный доход не облагается налогом в пределах вклада в уставный капитал (паевой фонд). В подпункте 4 пункта 1 статьи 251 НК РФ слова «Хозяйственные общества или товарищества» заменены теперь на «Организации». Кроме того, из текста статьи исключена фраза «В соответствии с законодательством РФ». То есть, участник - юридическое лицо получает своего рода право на вычет, по аналогии с физическими лицами. Новая редакция статьи расширяет перечень «дочерних» компаний. Так, если ранее они были ограничены хозяйственными обществами (ООО, АО) и товариществами (Полное, На вере), то теперь это и кооперативы, и иностранные организации. Кроме того, устранено ещё одно ограничение: ранее получение участником имущества в связи с уменьшением уставного капитала дочернего юридического лица не облагалось налогом на прибыль лишь при условии, что такое уменьшение было обусловлено требованием закона. Теперь льгота работает при любом (добровольном) уменьшении.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

7. АМНИСТИЯ КАПИТАЛА

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Обещают третью волну амнистии капитала. С 1 марта 2018 г. по 28 февраля 2019 г. действует вторая волна амнистии капитала. Подача декларации гарантирует освобождение от налоговой, административной и уголовной ответственности по налоговым правонарушениям и преступлениям, совершенным до 1	*п. 1 ст. 5 ФЗ № 140-ФЗ от 08.06.2015 г.*

января 2018 года. Однако освобождение не распространяется на обязанность уплатить налоги с нераспределенной прибыли КИК.	
Срок освобождения от уголовной ответственности за неуплату налога с прибыли КИК продлен. Для контролирующих физических лиц продлили еще на один (2018) год срок действия переходного положения об освобождении от уголовной ответственности при условии возмещения им в полном объеме понесенного ущерба (то есть, уплаты налога с прибыли КИК, полученной за 2017 г.).	*пп. 1 п. 4 ст. 3 ФЗ № 376-ФЗ от 24.11.2014 г.*
Срок безналоговой ликвидации заканчивается 01.03.2018 г. Льгота подп. 60 ст.217 Налогового кодекса РФ дает возможность без налогов передать имущество, включая денежные средства, в прямое владение российского физического лица, являющегося акционером или бенефициаром иностранной компании (структуры без образования юридического лица). Иностранная компания при этом должна быть ликвидирована.	*пп. 60 п. 1 ст. 217 НК РФ*

8. ПРИМЕНЕНИЕ ОНЛАЙН-КАСС

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
До 1 июля 2019 года от обязательного использования ККТ освобождены организации и ИП на ЕНВД. Вместо чека ККТ по требованию покупателя они будут обязаны выдавать квитанцию, товарный чек (или иной аналогичный документ, удостоверяющий прием денежных средств от физического лица). ИП на ЕНВД, работающие в сфере розницы и общепита без наемных работников, будут обязаны выдавать по требованию покупателя соответствующий документ, подтверждающий прием оплаты.	*Федеральный закон от 03.07.2018 № 192-ФЗ* *Федеральный закон от 27.11.2017 № 337-ФЗ*
До 1 июля 2019 года от обязательного использования ККТ освобождены организации и ИП на ЕНВД. Вместо чека ККТ по требованию покупателя они будут обязаны выдавать квитанцию, товарный чек (или иной аналогичный документ, удостоверяющий прием денежных средств от физического лица). ИП на ЕНВД, работающие в сфере розницы и общепита без наемных работников, будут обязаны выдавать по требованию покупателя соответствующий документ, подтверждающий прием оплаты.	*Федеральный закон от 03.07.2018 № 192-ФЗ* *Федеральный закон от 27.11.2017 № 337-ФЗ*
С 1 июля 2019 года нужно будет вносить в чек данные клиента в трех случаях: • расчет между организациями, ИП наличными или по карте; • выплата выигрыша от азартных игр, лотерей; • прием страховой премии или страховая выплата.	*Федеральный закон от 03.07.2018 № 192-ФЗ*

9. НДФЛ

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Налогообложение доходов участников от участия в организациях	
Законодатель распространил возможность применить имущественный вычет на случаи получения дохода при ликвидации иностранных организаций, а также отечественных товариществ и кооперативов. До 2019 года в статье в части получения дохода при ликвидации, использовалось слово «общество», что	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

подразумевает только хозяйственные общества по ГК РФ. В новой редакции вместо «общество» указано «организация», понятие которой раскрыто в ст. 11 НК РФ и включает также кооперативы, товарищества и иностранные юридические лица. Таким образом, теперь физическое лицо вправе уменьшить налоговую базу по доходу, полученному от ликвидации иностранной организации (российских кооперативов и товариществ), на сумму расходов, связанных с приобретением доли в организации, а также средств, переданных в уставный (складочный) капитал при учреждении организации и его увеличении. Важно, что изменения не касаются выхода из иностранной организации, поскольку в отношении него сохраняется формулировка «общество». Соответственно, применить имущественный вычет в части выхода, физ. лица могут лишь в отношении отечественных хозяйственных обществ.	
Полученные при ликвидации векселя облагаются НДФЛ Теперь в кодексе четко прописали, что безвозмездно или частично оплаченные и полученные при ликвидации или выходе из организации имущественные права, а также права требования к организации - являются доходом акционера в натуральной форме. Такой доход оценивается по рыночной стоимости, с которой участнику необходимо уплатить НДФЛ. Благодаря изменениям в статье 214.1 НК РФ, налоговая база с дохода, который участник получит в будущем, реализовав право (требование), например, может быть уменьшена на учтённый размер дохода в натуральной форме (подробнее далее).	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
При дальнейшей реализации векселей, полученных при ликвидации, доход можно уменьшить. В статье 214.1 НК РФ появился новый пункт, где указано, что если участник получает ценные бумаги или производные финансовые инструменты (ПФИ) при ликвидации российской компании, а также при выходе из российской или иностранной компании, и впоследствии продает их или погашает, то его доход от этих операций уменьшается на расход (их полную стоимость). Совокупность изменений, вносимых в статьи 211 и 214.1 НК РФ, решает точечный вопрос по поводу двойного налогообложения в случае получения векселя (третьего лица) участником от своей компании в ходе её ликвидации/выхода.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
Продажа бизнеса через 5 лет владения освобождается от налогообложения. Независимо от даты создания (приобретения) компании. Статья 217 НК РФ предусматривает льготу в виде освобождения физ. лица от уплаты НДФЛ при реализации долей и некоторых видов акций (в т.ч. акций непубличных АО) в случае, если лицо владеет такими долями (акциями) более 5 лет. При этом положения Закона 395-ФЗ устанавливали ограничение: льгота применялась к продаже долей (акций), приобретённых после 1 января 2011 года. Новая редакция исключает данное ограничение.	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*
ИП получили льготу по НДФЛ при продаже части «предпринимательских» активов. На используемые в предпринимательской деятельности жилые дома, квартиры, дачи, транспортные средства	*Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ*

распространяются льготы для физ.лиц при их продаже (имущественные вычеты в размере затрат или освобождение от налогообложения при владении свыше 3 (5) лет владения). Если расходы на приобретение этих видов имущества ранее были учтены при налогообложении ИП, то имущественный вычет составит разницу между фактическими расходами и суммой, учтенной при налогообложении.	
ИП на ОСН нужно отчитываться о доходах 2018 года по новой форме 3-НДФЛ	*Приказ ФНС России от 03.10.2018 № ММВ-7-11/569@*
ФНС утвердила две новые формы справки 2-НДФЛ. Первая имеет машиноориентированную форму и предназначена для работодателей, представляющих отчетность на бумаге; вторая форма - справка о доходах и суммах налога физического лица, которая выдается работникам по их заявлениям для представления по месту требования. Применять новый бланк надо будет, начиная с представления сведений о доходах физических лиц за 2018 год.	*Приказ ФНС России от 02.10.2018 № ММВ-7-11/566@*

10. НОВЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ

С 2019 года вводится новый специальный налоговый режим - налог на профессиональный доход для предпринимателей, у которых нет наемных работников, а также для самозанятых. Ставка налога будет дифференцированной: для тех, кто работает с физлицами, она будет составлять 3%, а для работающих с организациями - 6%. Также в данные платежи будут уже включены обязательные отчисления в соцфонды за себя. Лимит доходов по данной системе планируется установить в размере 10 млн. рублей. Для исчисления и перечисления налога будет использоваться специальная программа, разработанная на основе новых информационно-технологических решений. С ее помощью налогоплательщики в автоматическом режиме, с применением специального мобильного приложения «Мой налог», смогут обмениваться информацией с налоговой, заносить все поступления. А отчетность сдавать не нужно. Постановка на учет будет производиться путем регистрации в приложении. Эксперимент по внедрению системы начнется с 1 января 2019 года в четырех субъектах РФ - Москве, Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан и закончится 31 декабря 2028 года. Новый налог не будет отменять или запрещать упрощенку - можно будет делать добровольный выбор, продолжать применять УСН или перейти на новую систему. Этот налог будет актуален для мелких самозанятых предпринимателей, сумма дохода которых не превышает 2,4 млн. рублей за год (200 тыс.рублей в месяц). В то же время, этот налог менее выгоден по сравнению с УСН с объектом «Доходы» 6%, при котором лимит по выручке составляет 150 млн. рублей, а страховые взносы засчитываются в счет налога.

Федеральный закон от 27.11.2018 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

11. ЕНВД

Приказом Минэкономразвития будет утвержден новый коэффициент-дефлятор на 2019 год, необходимый для исчисления единого налога на вмененный доход. К1 вырастет до 1,915. Это значит, что увеличится и сам налог на вмененный налог.
Приказ Минэкономразвития России от 30.10.2018 № 595

12. АКЦИЗЫ

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
С 1 января 2019 года ставки акцизов на топливо вырастут примерно на 1/3. В новом проекте Минфин заложил изначально прописанные в НК РФ ставки акцизов на топливо. В 2019 году они увеличатся до 12 300 и 12 750 рублей за тонну моторного топлива; до 8 500 и 8 800 рублей - за тонну дизельного топлива.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 301-ФЗ* *Письмо Минфина России от 14.11.2018 № 03-06-06-01/82155*
Пониженную ставку акциза в отношении вин и игристых вин (шампанских) с защищенным географическим указанием и с защищенным наименованием места происхождения предлагается отменить с 1 января 2019 года, установить единую ставку акциза на вина и шампанские, производимые на территории России и привозные. Предлагается отнести к подакцизным товарам виноград, используемый при производстве вина. Производителям, использующим в качестве сырья виноград собственного производства, предоставят налоговые вычеты с применением повышающего коэффициента. Предложено также приравнять к вину и винные напитки, не содержащие этилового спирта. Ставка акциза на такие напитки будет такой же, как и на шампанские (в 2019 году - 36 рублей за 1 литр).	*Проект Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»*
Правительство предложило обнулить акциз на «темное судовое топливо» с 1 января 2019 года по 31 декабря 2021 года, с 1 января 2022 года акциз составит 1 тыс. рублей за тонну. В Налоговом кодексе появится определение «темное судовое топливо».	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 301-ФЗ*
Правительство решило включить кальянную смесь в перечень подакцизных товаров. Поправки в статью 193 НК РФ устанавливают, что ставка акциза на кальянную смесь в 2019 году составит 457 рублей за 1 кг.	*Федеральный закон от 03.08.2018 № 301-ФЗ*

13. ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Минфин расширяет перечень видов предпринимательской деятельности, в отношении которых можно применять патентную систему налогообложения. В этот список чиновники собираются в ближайшее время добавить: виды деятельности, связанные с растениеводством и животноводством; услуги, связанные с этими видами деятельности.	*Проект «О внесении изменений в статьи 346.43 и 346.45 части второй Налогового Кодекса Российской Федерации»*
Регионы получат право устанавливать ограничения для применения патента на своей территории. Такие ограничения могут быть связаны с: площадью сдаваемых в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков; числом автотранспортных средств и судов водного транспорта; числом объектов розничной торговли и общественного питания и (или) их общей площади.	*Проект «О внесении изменений в статьи 346.43 и 346.45 части второй Налогового Кодекса Российской Федерации»*

14. АУДИТОРСКАЯ ТАЙНА

С 1 января инспекторы смогут истребовать у аудитора сведения в двух случаях:

- клиент аудитора не передал налоговикам данные при выездной проверке или при проверке сделки между взаимозависимыми лицами;
- поступил запрос от компетентных органов иностранных государств.

Аудиторы должны будут предоставить сведения, если соблюдаются два условия:

- сведения требуются для расчета налогов, сборов, страховых взносов;
- сведения получены при осуществлении аудиторской деятельности или оказании связанных с ней услуг.

Федеральный закон от 29.07.2018 № 231-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»

15. КОНТРОЛИРУЕМЫЕ СДЕЛКИ

Новые правила касаются сделок, доходы и расходы по которым налогоплательщики признают, начиная с 2019 года.

По новым правилам внутрироссийские сделки считаются контролируемыми, только когда превышен порог доходов по сделке в 1 млрд. руб. В противном случае сделка не контролируется, даже если она отвечает признакам п. 2 ст. 105.14 НК РФ. В этих признаках есть несколько изменений, например:

- убрали самостоятельный критерий в виде порога по доходам в 1 млрд. руб. Сделка, не отвечающая признакам, которые остались в п. 2 ст. 105.14 НК РФ, не контролируется, даже если доходы по ней превышают 1 млрд. руб.;

- добавили критерий: стороны применяют разные налоговые ставки к прибыли от деятельности, в рамках которой заключена сделка. Это не касается ряда ставок, например для дивидендов;
- добавили критерий: сторона является плательщиком налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья;

- убрали критерий участия стороны в региональном инвестиционном проекте.

Сделки из п. 1 ст. 105.14 НК РФ (например, через посредников) контролируются, если доходы по ним за год превышают 60 млн. руб. По прежним правилам такие сделки контролировались независимо от размера дохода.

Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Федеральный закон от 19.07.2018 № 199-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Уведомление об участии в иностранных организациях и КИК надо подавать в любом случае.

Раньше у российских лиц, имеющих КИК, возникали вопросы относительно необходимости подавать уведомление о КИК, если ее деятельность убыточна/не приносит дохода. Теперь прямо закрепили, что и в этом случае уведомление должно быть предоставлено не позднее 20 марта года, следующего за годом, по итогам которого определен убыток КИК.

Пункт 2 статьи 25-14 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ

Ставка 0% налога на прибыль с дивидендов в отношении КИК, признавших себя налоговыми резидентами РФ.

Ранее было закреплено, что иностранные организации, имеющие обособленное подразделение в РФ, самостоятельно признавшие себя налоговыми резидентами РФ, могут применить 0% ставку налога на прибыль с дивидендов. Теперь норму дополнили: для такой организации не имеет значения, выполняется ли в отношении нее условие о признании РФ местом ее управления или нет. Иностранная компания, признавшая себя налоговым резидентом РФ по причине нахождения в России обособленного подразделения, может применить ставку 0 % налога на прибыль с получаемых дивидендов от российской компании, несмотря на то, что ее органы управления находятся за рубежом.

Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»

16. ПРАВИЛА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФАКТИЧЕСКИХ ПОЛУЧАТЕЛЕЙ ДОХОДА (ФПД)

Изменения с комментариями	Ссылка на закон
Каждая выплата пассивного дохода будет оцениваться по правилам ФДП. Уточнено, что фактическое право на доход (ФПД) определяется применительно к каждой отдельной выплате дохода в виде дивидендов и (или) к группе выплат дохода в рамках одного договора. Такой подход существовал и ранее, но не был прямо закреплен в НК РФ. На практике вряд ли такое уточнение существенно повлияет на налоговые последствия при оценке налоговыми органами выплат пассивных доходов в пользу иностранных компаний. Как и прежде, налоговые органы будут оценивать, является ли получатель конечным собственником дохода или посредником, финансово-хозяйственную деятельность иностранной компании-получателя дохода, обстоятельства создания иностранной компании, ее материальные, нематериальные и трудовые ресурсы в соответствии с сформировавшимися подходами в практике.	*абз. 3 п. 2 ст. 7 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*
Положение п. 4 ст. 7 НК РФ, посвященное сквозному налогообложению пассивных доходов, скорректировано следующим образом: • исключили оговорку, что иностранное лицо (получатель доходов) должно иметь постоянное местонахождение в государстве, с которым у РФ имеется международный договор по вопросам налогообложения; • добавили упоминание о выплатах в пользу иностранной структуры без образования юридического лица. Это значит, что если российская компания выплачивает пассивный доход (дивиденды, проценты, роялти) напрямую офшорной компании, контролирующим лицом которой является российский бенефициар, и он признает себя фактическим получателем дохода, то такой пассивный доход будет облагаться только НДФЛ по ставке 13% без удержания налога у источника (20% - с процентов и роялти или 15% - с дивидендов).	*п. 4 ст. 7 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*

При выплате пассивного дохода, фактическим получателем которого является российский резидент, через несколько «транзитных» иностранных компаний, исключаться для целей налогообложения будут все такие компании, независимо от того, где они зарегистрированы (в офшорной юрисдикции или нет). Следует отметить, что подход прослеживался в письмах Минфина РФ и ранее (до внесения поправок в ст. 7 НК РФ - см. письмо Минфина РФ от 14.06.2016 г. № 03-08-05/34379).	
Подтверждение фактического права на доход необходимо запрашивать при выплате любых доходов в пользу иностранной компании. Теперь правила ст. 312 НК РФ о порядке подтверждения фактического права на доход (и, как следствие, возможности применения той или иной ставки налогообложения по этим доходам) распространены не только на дивиденды, но и иные виды дохода (проценты, роялти, доходы по торговым операциям), что несомненно добавит работы при сотрудничестве с иностранными контрагентами. Таким образом, если у налогового органа появятся сомнения в независимости иностранного поставщика в рамках договора поставки, они потребуют удержать 20 % налога на прибыль с суммы денежных средств, перечисляемых в его пользу. Малоприятная перспектива. Изменения действуют «задним числом» для всех выплат с 01 января 2018 года.	*п. 1.1 ст. 312 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*
ФПД можно признать в отношении всей суммы дивидендов независимо от доли участия. Исключили указание на то, что лицо, прямо участвующее в компании, признавшей отсутствие ФПД в виде дивидендов, вправе признать ФПД на дивиденды в той части, которая соответствует его доле участия. То есть, теперь для применения правила ФПД доля косвенного участия не имеет значения.	*абз. 2 п. 1.1 ст. 312 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*
Применение ставка 0% налога на прибыль при получении дивидендов через иностранные транзитные компании. В статью 312 НК РФ добавлена норма о том, что если иностранная организация не признается ФПД и им является лицо, доля прямого и/или косвенного участия которого в иностранной организации составляет не менее 50% и указанные дивиденды выплачиваются по акциям (долям), при непрерывном владении ими на дату принятия решения о распределении дивидендов в течение 365 дней, такой доход не подлежит налогообложению.	*абз. 8 п. 1.1 ст. 312 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*
Признание ФПД путем предоставления письма-подтверждения. Вводится новая норма, по которой ФПД является физическое лицо, государственный суверенный фонд, российская или иностранная публичная компания с акциями/депозитарными расписками более 25% допущенных к обращению, компания с государственным участием не менее 50%. Для признания ФПД за этими лицами достаточно предоставления ими и иностранной организацией письма-подтверждения о наличии ФПД и документов, подтверждающих выполнение условий в отношении организаций.	*п. 1.5 ст. 312 НК РФ в редакции Федерального закона №424-ФЗ от 27.11.2018 г.*

Начало действия с 1 января 2018 г. как и у всех предыдущих.	