



ИПБ России

Изменения
законодатель-
ства с 2021
года
с.4

Раздельный
учет НДС
с.21

Документация
авансового
отчета для при-
знания рас-
ходов в целях
налого-
обложения
прибыли
с.38

№2 | 2021

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

ПЕРВЫЕ УПРАВЛЯЮЩИЕ ГОСБАНКОМ СССР

ГОЛЕВ
Яков Ильич

[1894-1960]

Три сложных послевоенных года
(1945-1948) Яков Ильич Голев
возглавлял Госбанк.

В 1947 году была проведена денежная реформа. За 4 года войны денежная масса увеличилась в 4 раза. Большая часть денег находилась не на руках у населения, а у спекулянтов. По сути, это была конфискация и деноминация. Обменивались десять старых рублей на один новый.

В СССР были отменены продовольственные карточки — это был безусловный политический успех.

Награжден орденом Ленина
и орденом Трудового Красного Знамени.





Уважаемые коллеги!

С окончанием первого квартала завершился один из самых сложных периодов в годовом цикле трудовых будней главного бухгалтера – период подготовки годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Для расслабления поводов немного – бухгалтерский календарь весьма насыщен. И все же чтобы идти дальше, имеет смысл подвести определенные итоги.

Один из трендов последних лет, который напрямую касается работы бухгалтеров – проводимое регулятором последовательное сближение федеральных стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами. Его цель состоит в том, чтобы привнести лучшее из мировой бухгалтерской практики в российский бухгалтерский учет, сохранив при этом отечественные традиции и особенности, определяемые законодательством. Это означает, что международные стандарты финансовой отчетности не следует рассматривать в отрыве от бухгалтерского учета как самостоятельную дисциплину.

Подобный подход, возможно, был оправдан в прежние годы и, скорее, объяснялся особенностями организации учебного процесса, в частности нехваткой квалифицированных преподавателей.

Но теперь, когда МСФО во все большей степени становятся одним из рядовых (хотя и сложных) разделов бухгалтерского курса, уже не нужно изучать МСФО «про запас», как нечто диковинное, оторванное от реальной жизни. Эти изменения находят отражения в программах, разрабатываемых экспертами ИПБ России. Теперь международный стандарт включается в раздел по бухгалтерскому учету, если соответствующий российский ФСБУ принят на его основе или содержит ссылки на МСФО. Поэтому при выборе курса повышения квалификации в этом году стоит задуматься, насколько Ваша организация и Вы сами готовы к подобным изменениям.

Программа экзамена ИПБ России на аттестат 8 уровня и ряд поддерживающих ее программ повышения профессионального уровня помогут не только приобрести знания и навыки в этой области, но также сформировать комплексный взгляд, который понадобится, в частности, при формировании учетной политики на будущий год. Кроме того, в апреле – июне 2021 года ИПБ России дает возможность сдать экзамен на аттестат 8 уровня «Главный бухгалтер коммерческой организации по МСФО» на специальных условиях.

Выбор – как всегда за Вами. С ИПБ России – вам всегда по пути!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

17 УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ГЛАВНОГО БУХГАЛТЕРА ПО НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ



В статье **Д.Н. Левченко**, начальника контрольно-аналитического отдела ИФНС №4 по г. Москве, на конкретных примерах рассматриваются наиболее распространенные на практике действия главного бухгалтера, влекущие уголовную ответственность по налоговым преступлениям, даны советы по правильному применению норм Налогового кодекса.

24 ПРОТИВ ТЕЧЕНИЯ: ПОЧЕМУ ФСБУ 5/2019 НЕ ВЛИЯЕТ НА ПОРЯДОК УЧЕТА МАЛОЦЕННЫХ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ



Согласно п.5 ПБУ 6/01 активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4, и стоимостью в пределах установленного лимита, но не более 40 000 рублей, могут отражаться в составе материально-производственных запасов. В статье **А.М. Рабиновича**, руководителя управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», раскрыты причины, по которым ФСБУ 5/2019 не влияет на порядок учета малоценных основных средств.

46 БАНКРОТСТВО И СУБСИДИАРНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В 2021 ГОДУ



О.К. Сальников, директор Союза Арбитражных управляющих «Созидание», член «ОПОРА России», в своей статье проанализировал тренды современной судебной практики и нормативного регулирования по банкротству, а также рассмотрел функции бухгалтера в проявлении осмотрительности по сделкам.



Место действия – Московский регион

- 2** Новости региона
4 Наиболее значимые изменения 2021 года (продолжение, 2 часть)
М.А. Соколова

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 17** Уголовная ответственность главного бухгалтера по налоговым преступлениям
Д.Н. Левченко
21 Раздельный учет НДС для налогоплательщиков, осуществляющих облагаемые и не облагаемые налогом операции
Н.Е. Вахромова
23 Отражение в отчетности 2-НДФЛ дохода от реализации ценных бумаг
Е.В. Мельникова

Профессиональная бухгалтерия

- 24** Против течения: почему ФСБУ 5/2019 не влияет на порядок учета малоценных основных средств
А.М. Рабинович

Профессиональная бухгалтерия

- 27** Обзор писем Минфина России
Л.С. Васнецова
31 Обзор писем ФНС России
М. А. Никифорова
35 Обзор арбитражной практики: декабрь 2020 – февраль 2021
А.А. Родионов
38 Документация авансового отчета для признания расходов в целях налогообложения прибыли
Е.М. Лазукова
42 Признание объектов недвижимости в целях расчета налога на имущество организаций
И.В. Башкирова
46 Банкротство и субсидиарная ответственность в 2021 году
О.К. Сальников



Новости региона

В Москве начался прием заявок на субсидии для экспортёров

По информации с официального сайта мэра Москвы от 31.03.2021 «Поддержка экспортёров: открыт прием заявок на субсидии и грант для предпринимателей», в Москве начался прием заявок на субсидии и грант для экспортёров. Документы можно подать до 30 апреля 2021 г.

Субсидии позволяют предпринимателям возместить до 12,5 миллиона рублей затрат, связанных с перевозкой и реализацией продукции на зарубежных рынках. Сюда входят расходы на патентование, сертификацию и адаптацию продукции, а также на сертификацию систем менеджмента. Грант (экспортный кешбэк) может составить 10 процентов от выручки по экспортным контрактам, поставленным на учет в кредитных организациях, но не более 10 миллионов рублей или 50 процентов от суммы налогов, уплаченных в бюджет города.

До недавнего времени условием получения экспортного кешбэка было наличие исполненного экспортного контракта на сумму не менее шести миллионов рублей, который снят с учета кредитной организацией не ранее двух последних лет. Заявки от экспортёров принимались в бумажном виде.

В этом году стало возможным получить экспортный кешбэк по долгосрочным контрактам, обязательства по которым носят непрерывный характер (например, предусматривают регулярные поставки продукции), до их полного исполнения. Также подачу заявок перевели в электронный вид.

Утверждена Стратегическая карта ФНС России на 2021–2023 годы

Приказом ФНС России от 05.03.2021 № ЕД-7-1/173@ «Об утверждении Стратегической карты ФНС России на 2021–2023 годы» утвержден план мероприятий на ближайшую трехлетку, включающий, в частности:

- создание цифровой платформы оценки налогоплательщиков в целях оказания финансовых услуг и корректировки мер господдержки;
- модернизацию личных кабинетов;
- внедрение института единого налогового счета (ЕНС);
- доработку ряда прикладных подсистем по работе с налогоплательщиками и госорганами, проведение контрольных мероприятий, в том числе в сфере валютного законодательства, и многое другое.

Ключевая ставка повышена до 4,5%

Банк России с 22 марта 2021 года принял решение повысить ключевую ставку на 0,25 процентного пункта до 4,5% (Информация Банка России от 19.03.2021). Повышение ключевой ставки обусловлено ускорением инфляции и инфляционных ожиданий. В годовом выражении в феврале показатель составил 5,7%. Это выше, чем было в январе (5,2%), и существенно больше цели ЦБ РФ в 4%. К вопросу о ключевой ставке ЦБ РФ вернется 23 апреля. По оценке аналитиков инфляция, вероятно, пойдет на спад, поскольку сейчас она находится на пике.



Размер ключевой ставки имеет значение при расчете процентов за пользование чужими денежными средствами по ст.395 ГК РФ; процентов по ст.317.1 ГК РФ (законных процентов); компенсации за задержку заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и иных выплат, причитающихся работнику, пени по налогам, сборам, взносам и т.д.

Уточнен порядок опубликования стандартов МСФО

В соответствии с *Постановлением Правительства РФ от 20.03.2021 № 433, Приказом Минфина России от 17.02.2021 № 23н* с 31 марта официальным опубликованием МСФО считается первое размещение текста на www.pravo.gov.ru.

По прежним правилам можно было напечатать текст в издании, выбранном Минфином, или разместить его на сайте министерства.

С 2 апреля Минфин вводит в действие поправки:

- к МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов»;
- МСФО (IAS) 16 «Основные средства»;
- МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»;
- некоторым стандартам в рамках реформы процентной ставки, а именно: к МСФО (IFRS) 9, МСФО (IAS) 39, МСФО (IFRS) 7, МСФО (IFRS) 4 и МСФО (IFRS) 16.

Также установили, как оценивать первоначальную стоимость изделий, если их производят на ОС до того, как объект довели до состояния, которое нужно для эксплуатации по намерениям руководства. Некоторые поправки касаются перекрестных ссылок на стандарты.

Введены новые поправки в МСФО

Приказом Минфина России от 17.02.2021 № 24н введены в действие на территории Российской Федерации ежегодные усовершенствования Международных стандартов финансовой отчетности за период 2018–2020 гг.

Документом «Ежегодные усовершенствования Международных стандартов финансовой отчетности, период 2018–2020 гг.», выпущенным в мае 2020 года, внесены изменения в некоторые МСФО:



- в МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» (уточнен пункт D1(f) и добавлен пункт D13A);
- в МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (добавлены пункты 7.2.35 и В3.3.6А и внесены изменения в пункт В3.3.6.);
- в МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (внесены изменения в пункт 22).

Организация должна применять данные поправки в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся с 1 января 2022 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данную поправку в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

Утверждены новые контрольные соотношения для 6-НДФЛ

Письмом ФНС России от 23.03.2021 № БС-4-11/3759@ ФНС ввела контрольные соотношения расчета 6-НДФЛ, форму которого изменили в конце прошлого года. Впервые отчитаться по новой форме нужно не позднее 30 апреля.

Утвержденные показатели:

- внутридокументных соотношений (например, доход по строке 110 должен быть больше или равен вычетам по строке 130);
- междокументных соотношений. Сравнить сведения 6-НДФЛ можно с данными карточки расчетов с бюджетом налогового агента, расчета по взносам, банковских счетов и т.д.



М.А. Соколова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Наиболее значимые изменения 2021 года (Продолжение, начало в номере 1/2021)

В данной статье продолжим анализировать наиболее значимые изменения в законодательстве, которые нужно учитывать в работе в 2021 году.

Налог на прибыль

С 1 января 2021 года абз. 1 п. 2 ст. 288 Налогового кодекса РФ дополнен нормой следующего содержания: «если налогоплательщик ведет раздельный учет доходов и расходов для определения налоговой базы, к которой применяются отличные от установленных абз. 1–3 п. 1 ст. 284 НК РФ налоговые ставки, то определение указанной доли прибыли осуществляется применительно к каждой такой налоговой базе» (п. 9 ст. 1 Федерального закона от 13.07.2020 № 195-ФЗ).

НДС

С 1 января 2021 года реализация книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, в электронном виде, в том числе в аудиоформате, распространяемой, в частности, на магнитных носителях, в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, по каналам спутниковой связи, облагается по пониженной ставке в размере 10% (Постановление Правительства РФ от 23.01.2003 № 41 в редакции Постановления Правительства РФ от 09.10.2020 № 1643). В связи с тем, что в Постановлении РФ № 1643 не указано, когда оно вступает в силу, ФНС России рассмотрела этот вопрос и пришла к выводу о том, что документ начинает действовать с 2021 года (Письмо ФНС России от 11.12.2020 № СД-4-3/20505@). В качестве обоснования она привела следующие аргументы: в соответствии с абз. 1 и 5 п. 1 ст. 5 Налогового кодекса РФ акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее, чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. Отдельные

акты законодательства о налогах могут вступать в силу в сроки, прямо предусмотренные этими актами, но не ранее даты их официального опубликования. Указанные положения о порядке вступления в силу актов законодательства о налогах распространяются также на издаваемые в пределах своей компетенции в соответствии с законодательством о налогах и сборах нормативные правовые акты Правительства РФ (абз. 1 п. 5 ст. 5 НК РФ). Поскольку Постановление № 1643 принято Правительством РФ в соответствии с п. 2 ст. 164 НК РФ, оно вступает в силу в порядке, установленном ст. 5 НК РФ. Для НДС налоговым периодом является квартал (ст. 163 НК РФ), следовательно Постановление РФ № 1643 начинает действовать с 2021 года. Правомерность применения налоговой льготы подлежит подтверждению. Для этого требуется справка, свидетельствующая о соответствии книжной продукции, выпущенной в электронном виде, Перечню видов периодических печатных изданий и книжной продукции, связанных с образованием, наукой и культурой, облагаемых при их реализации НДС по ставке 10% в соответствии с Административным регламентом, утвержденным приказом Минкомсвязи России № 39 от 21.03.2011. Для получения такой справки необходимо предоставить заявку и список книжной продукции, выпущенной в электронном виде. Книжная продукция, выпущенная в электронном виде, должна соответствовать ГОСТ Р 7.0.83-2013 «Национальный стандарт Российской Федерации», «Электронные издания». Образец списка книжной продукции, выпущенной в электронном виде, и форма заявки размещены на сайте Роспечати www.fapmc.gov.ru в разделе «Предоставление справок» (Информация Роспечати от 29.12.2020). Поскольку Федеральное

Функции Роспечати
переданы
Министерству
цифрового развития,
связи и массовых
коммуникаций РФ

агентство по печати и массовым коммуникациям упразднено, функции Роспечати переданы Министерству цифрового развития, связи и массовых коммуникаций РФ (Указ Президента РФ от 20.11.2020 № 719).

С 1 января 2021 года подп. 15 п. 2 ст. 146 Налогового кодекса РФ действует в редакции ст. 1 Федерального закона от 15.10.2020 № 320-ФЗ. Так, по новым правилам не признаются объектом налогообложения НДС операции по реализации товаров, работ, услуг и/или имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством РФ несостоятельными (банкротами), в том числе товаров, работ, услуг, изготовленных и/или приобретенных, выполненных, оказанных в процессе осуществления хозяйственной деятельности после признания должников в соответствии с законодательством РФ несостоятельными (банкротами).

С 1 января 2021 года не подлежит налогообложению НДС (освобождается от налогообложения) реализация, а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд на территории Российской Федерации исключительных прав на программы для ЭВМ, включенные в единый реестр российских программ для ЭВМ, прав на использование таких программ и баз данных, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через сеть Интернет (подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ в редакции Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ). Под включенным в единый реестр программным обеспечением следует понимать как единый



программный комплекс, так и его компоненты (модули), идентификатором которых является регистрационный номер в едином реестре (Письмо Минфина России от 03.02.2021 № 03-07-07/6775, Письмо Минфина России от 27.01.2021 № 03-07-08/4863).

С 1 июля 2021 года ст. 174 Налогового кодекса РФ пополнится новыми подпунктами 5.3 и 5.4. (п. 6 ст. 2 Федерального закона от 23.11.2020 № 374-ФЗ). В соответствии с п. 5.3 ст. 174 Налогового кодекса РФ в случае обнаружения сотрудниками ИФНС несоответствия данных в налоговой декларации контрольным соотношениям, подтверждающего нарушение порядка ее заполнения, такая налоговая декларация будет считаться непредставленной, о чем налогоплательщику (налоговому агенту, лицу, указанному в п. 5 ст. 173 НК РФ) сообщат, направив электронное уведомление по ТКС, не позднее дня, следующего за днем получения налоговой декларации. Контрольные соотношения показателей налоговой декларации по НДС, утвержденной Приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@, приведены в Письме ФНС России от 23.03.2015 № ГД-4-3/4550@. На исправление неточностей, обнаруженных сотрудниками ИФНС, налогоплательщику отводится всего 5 дней. Отсчет пятидневного срока начинается с даты направления соответствующего уведомления (п. 5.4 ст. 174 НК РФ). При подаче налогоплательщиком (налоговым агентом, лицом, указанным в п. 5 ст. 173 НК РФ) налоговой декларации с исправлением неточностей в пятидневный срок, датой представления указанной налоговой декларации считается дата представления налоговой декларации, которая в соответствии с п. 5.3 ст. 174 НК РФ была признана непредставленной.

Заработка плата, НДФЛ и статистическая отчетность

С 1 января 2021 года ФСС России стал выплачивать страховое обеспечение на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в связи с несчастными случаями на производстве и профзаболеваниями напрямую застрахованным лицам. В субъектах РФ, где действует такой порядок (в том числе Москва и Санкт-Петербург), возник вопрос, касающийся удержания алиментов

С 1 июля 2021 года ст. 174 НК РФ пополнится новыми подпунктами 5.3 и 5.4



Новая ставка
НДФЛ (15%)
распространяется
только на налоговых
резидентов РФ

с пособий по временной нетрудоспособности. Сотрудники Фонда социального страхования РФ незамедлительно дали пояснение, как быть в сложившейся ситуации. Из Письма ФСС РФ от 14.01.2021 № 02-08-01/15-03-15268л следует, что у Фонда социального страхования нет права удерживать алименты на основании постановления судебного пристава-исполнителя, вынесенного и направленного непосредственно в адрес страхователя, то есть работодателя. Однако страхователю никто не запрещает проинформировать территориальное отделение ФСС России по месту своей регистрации в отношении работающего у него застрахованного лица-должника, предоставив заверенные копии исполнительных документов.

В Письме от 14.01.2021 № 02-08-01/15-03-15268л уделено особое внимание ч. 1 ст. 428 ГК РФ, где указано, что исполнительный лист после вступления судебного постановления в законную силу может быть выдан как непосредственно взыскателю, так и по его просьбе направлен судом для исполнения в том числе в территориальные органы ФСС. Таким образом, взыскатель вправе как самостоятельно, так и через суд представить оригинал исполнительного листа и работодателю должника и в территориальный орган ФСС для удержания суммы алиментов с пособия по временной нетрудоспособности застрахованного лица. Копии исполнительных листов не принимаются во внимание (за исключением направления данных копий судебным приставом-исполнителем в составе пакета документов, содержащих оригинал постановления об

обращении взыскания на заработную плату и иные доходы). Выводы:

- ФСС и его территориальные отделения не вправе удерживать денежные средства по исполнительным документам на основании постановления судебного пристава-исполнителя, вынесенного и направленного непосредственно в адрес страхователя, в соответствии с которым обращено взыскание на получаемый застрахованным лицом у своего работодателя доход (удержание суммы из заработной платы и иных выплат);
- страхователь вправе представить заверенные копии исполнительных документов в территориальный орган ФСС в качестве информирования;
- после направления запроса в территориальный орган ФСС судебных приставов и получения постановления об обращении взыскания на пособие по временной нетрудоспособности застрахованного лица территориальный орган ФСС обязан удержать денежные средства по исполнительным документам с пособия по временной нетрудоспособности.

С 1 января 2021 года налоговая ставка по НДФЛ установлена в следующих размерах:

- 13% – если сумма налоговых баз, указанных в п. 2.1 ст. 210 НК РФ, за налоговый период составляет менее 5 млн рублей или равна 5 млн рублей;
- 650 тысяч рублей и 15% суммы налоговых баз, указанных в п. 2.1 ст. 210 НК РФ, превышающей 5 млн рублей, – если сумма налоговых баз, установленных в п. 2.1 ст. 210 НК РФ, за налоговый период составляет более 5 млн рублей.

Следует добавить, что указанная налоговая ставка (15%) подлежит применению в отношении совокупности всех доходов физического лица – налогового резидента РФ, подлежащих налогообложению, за исключением доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным п. 1, 2, 5 и 6 ст. 224 НК РФ (Письмо ФНС России от 03.02.2021 № БС-2-11/174@).

Изменился порядок определения базы по НДФЛ в отношении доходов от долевого участия (Федеральный закон от 17.02.2021 г. № 8-ФЗ). С 17 февраля 2021 года ст. 214 Налогового кодекса РФ дополнена пунктом 3.1. Так, налог на прибыль организаций, исчисленный и удержаный в отношении дивидендов,



полученных российской организацией, подлежит зачету при определении суммы налога, подлежащей уплате в отношении доходов налогоплательщика, признаваемого налоговым резидентом РФ, от долевого участия в этой российской организации, пропорционально доле такого участия.

Сумма налога на прибыль, подлежащая зачету, определяется по следующей формуле:

$$\text{Знп} = \text{Б3} \times 0,13, \text{ где}$$

Знп – это сумма налога на прибыль, подлежащая зачету.

Б3 – это база для определения суммы налога на прибыль, подлежащей зачету.

При этом показатель Б3 принимается равным наименьшему значению из следующих величин:

- сумма доходов от долевого участия, в отношении которых исчислена сумма налога;
- произведение показателей К и Д₂, где К – это отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика – получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией в пользу всех получателей. Д₂ – это общая сумма дивидендов, полученных российской организацией, определяемая в порядке, установленном п. 5 ст. 275 НК РФ

Порядок зачета налога на прибыль, установленный п. 3.1 ст. 214 НК РФ, не применяется в отношении сумм налога, исчисленных в отношении доходов в виде дивидендов, указанных в подп. 1.1 п. 1 ст. 208 НК РФ (это дивиденды, выплаченные иностранной организации по акциям (долям) российской организации).

Положения п. 3.1 ст. 214 НК РФ разрешается использовать также в случае, если получателями дохода в виде дивидендов, выплачиваемых российской организацией иностранной организации, действующей в интересах третьих лиц, являются физические лица, признаваемые налоговыми резидентами РФ.

Положения п. 3.1 ст. 214 Налогового кодекса РФ (в редакции от 17 февраля 2021 года) применяются к доходам, полученным налогоплательщиками в налоговых периодах, начиная с 2021 года (п. 4 ст. 4 Федерального закона от 17.02.2021 № 8-ФЗ).

С 2021 года вступили в силу новые положения о режиме уплаты НДФЛ с

прибыли контролируемых иностранных компаний (Федеральный закон от 09.11.2020 № 368-ФЗ). В частности, физические лица могут исчислять налог с фиксированной прибыли КИК, не зависящей от количества имеющихся у таких лиц контролируемых компаний. На 2020 год фиксированная сумма прибыли КИК установлена в размере 38 460 000 рублей. Далее за каждый последующий налоговый период – 34 000 000 рублей (п. 2 ст. 227.2 НК РФ). С 1 января 2021 года к такому доходу на основании положений п. 1 ст. 224 НК РФ и п. 2.1 ст. 210 Налогового кодекса РФ применяется налоговая ставка в размере 650 000 рублей и 15% суммы, превышающей 5 млн рублей (Письмо Минфина России от 28.01.2021 № 03-12-12/5289).

Начиная с отчета за апрель 2021 года, необходимо подавать сведения о распределении численности работников по размерам заработной платы по обновленной форме (Приказ Росстата от 27.01.2021 № 37). Как было и ранее, заполняют ее организации выборочно и сдают с периодичностью 1 раз в 2 года. Последний раз отчетным периодом был апрель 2019 года. В новой форме № 1 изменили границы размера зарплаты: по строке 01 отражается зарплата в размере до 12 792 руб. (действующий МРОТ).

Переход на прямые выплаты пособий вызвал вопросы, касающиеся заполнения РСВ

Страховые взносы

В письме от 29.01.2021 № БС-4-11/1020@ ФНС России пояснила, как заполнить расчет по страховым взносам в связи с переходом на прямые выплаты пособий. С отчетного периода за 1 квартал 2021 года необходимо следовать следующим правилам:

- строка 070 «Произведено расходов на выплату страхового обеспечения» приложения 2 к разделу 1 РСВ не подлежит заполнению;
- строка 080 «Возмещено ФСС расходов на выплату страхового обеспечения» приложения 2 к разделу 1 РСВ может быть заполнена при возмещении ФСС расходов за периоды, истекшие до 1 января 2021 года;
- при заполнении строки 090 «Сумма страховых взносов, подлежащая уплате (сумма превышения произведенных расходов над исчисленными страховыми взносами)» приложения 2 к разделу 1 РСВ признак «2» не указывается;
- приложение 3 «Расходы по обязательному социальному страхованию на



случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и расходы, осуществляемые в соответствии с законодательством Российской Федерации» к разделу 1 РСВ и Приложение 4 «Выплаты, произведенные за счет средств, финансируемых из федерального бюджета» к разделу 1 РСВ не подлежат заполнению.

Также необходимо ориентироваться на новые контрольные соотношения. ФНС России их уточнила и дополнила (Письмо ФНС России от 19.02.2021 № БС-4-11/2124@).

С 1 января 2021 года ряд плательщиков из отрасли информационных технологий получил бессрочное право на применение пониженных страховых взносов:

- 6% – на обязательное пенсионное страхование;
- 1,5% – на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- 0,1% – на обязательное медицинское страхование.

Основание – подп. 1.1 п. 2 ст. 427 НК РФ в редакции Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ. Компании ИТ-отрасли вправе уплачивать страховые взносы по пониженным тарифам при одновременном выполнении трех условий, перечисленных в п. 5 ст. 427 НК РФ (в редакции Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ, Письмо Минфина России от 29.01.2021 № 03-15-06/5687, Письмо Минфина России от 28.01.2021 № 03-15-06/5240, Письмо Минфина России от 17.12.2020 г. № 03-15-06/110969). Следует пояснить, что плательщики страховых взносов, применяющие пониженные тарифы страховых взносов в соответствии со ст. 427 Налогового кодекса РФ, в том числе вышеупомянутые организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, как до, так и с 1 января 2021 года страховые взносы на обязательное пенсионное страхование по тарифу 10% с сумм выплат физическим лицам, превышающих предельную величину базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования, не исчисляют и не уплачивают. При этом поскольку предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное медицинское страхование не установлена, организации, осуществляющие деятельность в области

информационных технологий и применяющие в связи с этим пониженные тарифы страховых взносов, с 1 января 2021 года обязаны уплачивать страховые взносы на обязательное медицинское страхование по тарифу 0,1% независимо от величины выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц нарастающим итогом с начала расчетного периода (Письмо Минфина России от 17.12.2020 № 03-15-06/110983).

10 января 2021 года вступил в силу Федеральный закон от 30.12.2020 № 502-ФЗ. Он исключил из числа страхователей и застрахованных лиц адвокатов, являющихся получателями пенсий за выслугу лет или пенсий по инвалидности и не вступивших добровольно в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию (ст. 6 и 7 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ в редакции Федерального закона от 30.12.2020 № 502-ФЗ). Таким образом, обязанность по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование у адвокатов, получающих пенсию за выслугу лет или по инвалидности, в соответствии с Законом РФ от 12.02.1993 № 4468-1, прекращается с 11 января 2021 года. Для отнесения физического лица к пенсионеру, получающему пенсию за выслугу лет или по инвалидности, в соответствии с Законом РФ № 4468-1 и в целях прекращения у адвоката обязанности по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование ему необходимо обратиться в налоговый орган по месту жительства с заявлением о прекращении обязанности по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по рекомендуемой форме (КНД 1150118) с представлением копии пенсионного удостоверения (Письмо ФНС России от 02.02.2021 № БС-4-11/1183@).

ПСН

С 1 января 2021 года п. 2 ст. 346.43 Налогового кодекса РФ действует в редакции Федерального закона от 23.11.2020 № 373-ФЗ. Теперь ПСН применяется для следующих видов деятельности:

- ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий по индивидуальному заказу населения;

С 1 января 2021 года
пункт 2 ст. 346.43
НК РФ действует
в редакции
Федерального
закона от 23.11.2020
№ 373-ФЗ

- стирка, химическая чистка и крашение текстильных и меховых изделий;
- ремонт электронной бытовой техники, бытовых приборов, часов, металлоизделий бытового и хозяйственного назначения, предметов и изделий из металла, изготовление готовых металлических изделий хозяйственного назначения по индивидуальному заказу населения;
- ремонт мебели и предметов домашнего обихода;
- ремонт, техническое обслуживание автотранспортных и мототранспортных средств, мотоциклов, машин и оборудования, мойка автотранспортных средств, полирование и предоставление аналогичных услуг;
- оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве пользования, владения и/или распоряжения транспортные средства, предназначенные для оказания таких услуг;
- оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве пользования, владения и/или распоряжения транспортные средства, предназначенные для оказания таких услуг;
- реконструкция или ремонт существующих жилых и нежилых зданий, а также спортивных сооружений;
- сбор тары и пригодных для вторичного использования материалов;
- деятельность ветеринарная;
- сдача в аренду (наем) собственных или арендованных жилых помещений, а также сдача в аренду собственных или арендованных нежилых помещений (включая выставочные залы, складские помещения), земельных участков;
- услуги по переработке продуктов сельского хозяйства, лесного хозяйства и рыболовства для приготовления продуктов питания для людей и корма для животных, а также производство различных продуктов промежуточного потребления, которые не являются пищевыми продуктами;
- деятельность в области звукозаписи и издания музыкальных произведений;
- услуги по уборке квартир и частных домов, деятельность домашних хозяйств с наемными работниками;
- деятельность, специализированная в области дизайна, услуги художественного оформления;
- деятельность по благоустройству ландшафта;
- охота, отлов и отстрел диких животных, в том числе предоставление услуг в этих областях, деятельность, связанная со спортивно-любительской охотой;
- услуги экскурсионные, туристические
- организация обрядов (свадеб, юбилеев), в том числе музыкальное сопровождение;
- организация похорон и предоставление связанных с ними услуг;
- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы;
- услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания;
- переработка и консервирование фруктов и овощей;
- рыболовство и рыбоводство, рыболовство любительское и спортивное;
- разработка компьютерного программного обеспечения, в том числе системного программного обеспечения, приложений программного обеспечения, баз данных, web-страниц, включая их адаптацию и модификацию;
- деятельность стоянок для транспортных средств;
- помол зерна, производство муки и крупы из зерен пшеницы, ржи, овса, кукурузы или прочих хлебных злаков;
- услуги по уходу за домашними животными;
- изготовление и ремонт бондарной посуды и гончарных изделий по индивидуальному заказу населения;
- услуги по изготовлению валяной обуви;
- услуги по изготовлению сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика по индивидуальному заказу населения;
- граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву, керамике, кроме ювелирных изделий по индивидуальному заказу населения;
- изготовление и ремонт деревянных лодок по индивидуальному заказу населения;
- ремонт игрушек и подобных им изделий;
- ремонт спортивного и туристического оборудования;
- услуги по вспашке огородов по индивидуальному заказу населения;

Теперь ПСН
доступен многим
налогоплательщикам



- услуги по распиловке дров по индивидуальному заказу населения;
- сборка и ремонт очков;
- изготовление и печатание визитных карточек и пригласительных билетов на семейные торжества;
- переплетные, брошюровочные, окантовочные, картонажные работы;
- услуги по ремонту сифонов и автосифонов, в том числе зарядка газовых баллончиков для сифонов.

Таким образом, с 1 января 2021 года ПСН применяется в отношении предпринимательской деятельности по сдаче в аренду (внаем) собственных или арендованных жилых помещений, а также по сдаче в аренду собственных или арендованных нежилых помещений (включая выставочные залы, складские помещения), земельных участков. В этой связи ПСН может применяться в отношении предпринимательской деятельности по сдаче в аренду (внаем), в частности в субаренду, недвижимого имущества, поименованного в подп. 19 п. 2 ст. 346.43 Налогового кодекса РФ, как принадлежащего индивидуальному предпринимателю на праве собственности, так и арендованного, при условии соблюдения положений гл. 26.5 Налогового кодекса РФ (Письмо Минфина России от 02.02.2021 № 03-11-11/6068).

Патентная система налогообложения не применяется в отношении:

- видов деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;
- деятельности по производству подакцизных товаров, а также по добыче и реализации полезных ископаемых;
- розничной торговли, осуществляющей через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала более 150 кв. м.;
- услуг общественного питания, оказываемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей более 150 кв. м.;
- оптовой торговли, а также торговли, осуществляющей по договорам поставки;
- услуг по перевозке грузов и пассажиров индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве пользования, владения и/или распоряжения более 20 автотранспортных средств,

предназначенных для оказания таких услуг;

- деятельности по совершению сделок с ценными бумагами и/или производными финансовыми инструментами, а также по оказанию кредитных и иных финансовых услуг.

Федеральный закон от 23.11.2020 № 373-ФЗ дополнил ст. 346.51 Налогового кодекса РФ пунктом 1.2, согласно которому налог на ПСН, исчисленный за налоговый период, разрешается уменьшить на сумму уплаченных в бюджет страховых взносов на ОПС, ОМС и ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Помимо этого, можно учесть:

- суммы выплаченных пособий по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни болезни работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя;
- суммы платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии.

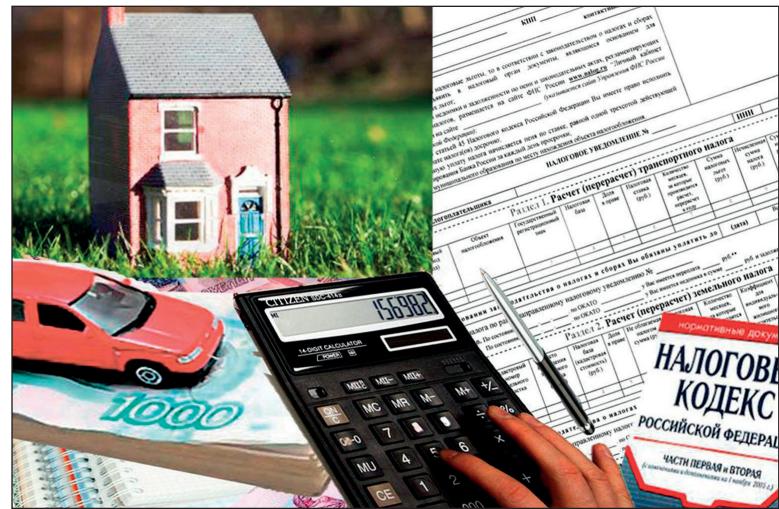
Страховые взносы и пособия уменьшают сумму налога, исчисленную за налоговый период, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности, по которым применяется ПСН. Таким образом, налогоплательщикам, применяющим ПСН, предоставили право по аналогии с плательщиками ЕНВД (Письмо Минфина России от 18.12.2020 № 03-11-11/111283, Письмо Минфина России от 18.12.2020 № 03-11-11/111268, Письмо Минфина России от 18.12.2020 № 03-11-11/111351, Письмо Минфина России от 15.12.2020 № 03-11-11/109512, Письмо Минфина России от 15.12.2020 № 03-11-11/109520, Письмо Минфина России от 15.12.2020 № 03-11-11/109526, Письмо Минфина России от 10.12.2020 № 03-11-11/108074, Письмо Минфина России от 07.12.2020 № 03-11-11/106491). При направлении уведомления об уменьшении налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму страховых взносов и пособий, ФНС России рекомендует использовать форму по КНД 1112021 (Письмо ФНС России от 26.01.2021 № СД-4-3/785@). Уведомление в письменной форме может быть представлено лично в налоговую инспекцию

При направлении уведомления об уменьшении налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму страховых взносов и пособий, ФНС России рекомендует использовать форму по КНД 1112021

(по месту учета налогоплательщика и уплаты суммы налога, подлежащего уменьшению) либо направлено по почте с описью вложения или в электронном виде по ТКС (в таком случае документ подписывается усиленной квалифицированной электронной подписью).

С 1 января 2021 года Федеральный закон от 29.12.2020 № 470-ФЗ пополнил списки налогоплательщиков, применяющих ПСН, за счет корректировки понятия «стационарная торговая сеть, не имеющая торговых залов». Данный термин теперь содержит «другие аналогичные объекты» (подп. 7 п. 3 ст. 346.43 НК РФ в редакции п. 13 ст. 2 Федерального закона от 29.12.2020 № 470-ФЗ). Это значит, что в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли, осуществляемой индивидуальными предпринимателями через расположенные в торговых центрах и торговых комплексах объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов (например, розничные рынки, ярмарки, киоски, палатки, торговые автоматы и другие аналогичные объекты), может применяться патентная система налогообложения (Письмо Минфина России от 02.02.2021 № 03-11-11/6467, Письмо ФНС России от 23.12.2020 № КВ-4-3/21216). До нововведений ИП, осуществляющие розничную торговлю через не поименованные в п. 3 ст. 346.43 НК РФ объекты нестационарной торговой сети (боксы, контейнеры и другие аналогичные объекты торговли), расположенные в зданиях, строениях и сооружениях, были не вправе применять ПСН (Письмо Минфина России от 13.05.2014 № 03-11-09/22399).

Необходимо указать, что в Порядке заполнения формы заявления на получение патента, утвержденном приказом ФНС России от 09.12.2020 № КЧ-7-3/891@, по виду деятельности «розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов», не предусмотрен код объекта для «других аналогичных объектов», введенных Федеральным законом от 29.12.2020 № 470-ФЗ. В связи с этим до внесения соответствующих изменений, в случае, если торговый объект подпадает под понятие «другие аналогичные объекты», в форме заявления на получение патента требуется поставить код вида объекта «14 – палатка» (Письмо ФНС России от 15.02.2021 № СД-4-3/1846@). О прекращении предпринимательской



деятельности, в отношении которой применялась ПСН, также необходимо уведомить сотрудников ИФНС. С 23 января 2021 года действует новая форма заявления (утверждена Приказом ФНС России от 04.12.2020 № КЧ-7-3/882@).

УСН

В соответствии с п. 4 ст. 346.13 Налогового кодекса РФ если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика превысили 200 млн рублей, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущено превышение доходов. Доходы, указанные в п. 4 и 4.1 ст. 346.13, п. 1.1 и 2.1 ст. 346.20, абз. 2 п. 1, абз. 2 п. 3 и абз. 2 п. 4 ст. 346.21 НК РФ, подлежат индексации в порядке, предусмотренным п. 2 ст. 346.12 НК РФ (не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год). Так, согласно приказу Минэкономразвития России от 30.10.2020 № 720 коэффициент-дефлятор для УСН на 2021 года равен 1,032. Но поскольку Федеральный закон от 31.07.2020 № 266-ФЗ, предусматривающий увеличение ограничения по доходам налогоплательщиков до 200 млн рублей, вступил в силу с 1 января 2021 года, то величина дохода, указанная в п. 4 ст. 346.13 НК РФ (200 млн рублей), индексации не подлежит (Письмо Минфина России от 01.02.2021 № 03-11-06/2/5885). Также не нужно индексировать величину предельного размера дохода (150 млн рублей), при превышении которой налогоплательщиками применяются налоговые ставки, предусмотренные п. 1.1

Коэффициент-дефлятор для УСН на 2021 года равен 1,032



и 2.1 ст. 346.20 Налогового кодекса РФ, в размере 8% и 20% (Письмо Минфина России от 27.01.2021 № 03-11-06/2/4855).

С 1 января 2021 года организации и индивидуальные предприниматели, применяющие в четвертом квартале 2020 года ЕНВД и отвечающие требованиям, установленным гл. 26.2 НК РФ, вправе не позднее 31 марта 2021 года уведомить налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя о переходе на упрощенную систему налогообложения с 2021 года. При этом организациям предоставили возможность перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев 2020 года доходы, определяемые в соответствии со ст. 248 НК РФ, налогообложение которых осуществлялось в соответствии с ОСН, не превысили 112,5 млн рублей (ст. 3 Федерального закона от 17.02.2021 № 8-ФЗ).

ЕСХН

Форма, порядок заполнения и формат представления налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу изменены (Приказ ФНС России от 18.12.2020 № ЕД-7-3/926@). Приказ ФНС применяется, начиная с представления налоговой декларации по ЕСХН за налоговый период 2020 года (Письмо ФНС России от 12.02.2021 № СД-4-3/1776@).

Налог на имущество

Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ уточнил порядок исчисления налога на имущество по кадастровой стоимости, в частности претерпел изменения п. 15 ст. 378 НК РФ. Так, с 1 января 2021 года изменение кадастровой стоимости

объекта налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, если иное не предусмотрено законодательством РФ, регулирующим проведение государственной кадастровой оценки, и настоящим пунктом, то есть п. 15 ст. 378 НК РФ. В случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие установления его рыночной стоимости сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы, начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

Если у объектов административно-делового и торгового назначения, включенных в региональный перечень объектов, налоговая база по которым определяется по кадастровой стоимости, такой нет, то с 1 января 2021 года налог на имущество организаций и авансовый платеж по нему в текущем налоговом периоде должен исчисляться, исходя из среднегодовой стоимости таких объектов (Информация ФНС России от 11.02.2021 «Об основных изменениях по налогу на имущество организаций с 2021 года»).

ФНС России изменила форму декларации по налогу на имущество (Приказ ФНС России от 09.12.2020 № КЧ-7-21/889@). Во-первых, декларацию дополнили разделом 4, заполняемым российскими и иностранными организациями, осуществляющими деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, учитывающими на балансе организации в качестве объектов основных средств объекты движимого имущества. Во-вторых, в приложении № 6 «Коды налоговых льгот» к Порядку наименования льгот с кодами «2010501» и «2010505» привели в соответствие со ст. 2 Федерального закона от 15.10.2020 № 320-ФЗ (Письмо ФНС России от 15.01.2021 № БС-4-21/241@).

Транспортный и земельный налоги

С 1 января 2021 года для организаций отменены декларации по транспортному и земельным налогам. Подавать данные за 2020 год уже не требуется (п. 9

ФНС России изменила форму декларации по налогу на имущество

Федерального закона от 15.04.2019 № 63-ФЗ, Письмо ФНС России от 17.04.2019 № БС-4-21/7176@). Формы отчетности отменены (п. 1 Приказа ФНС России от 04.09.2019 № ММВ-7-21/440@). Сотрудники налоговой службы самостоятельно рассчитывают транспортный налог на основе имеющихся у них документов и информации, а затем направляют налогоплательщику сообщение в следующие сроки (новый п. 4 ст. 363 НК РФ введен Федеральным законом от 15.04.2019 № 63-ФЗ):

- в течение 10 дней после составления сообщения об исчисленной сумме налога, подлежащей уплате за истекший налоговый период, но не позднее шести месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за указанный налоговый период;
- не позднее 2 месяцев со дня получения налоговым органом документов и/или иной информации, влекущих исчисление (перерасчет) суммы налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком за предыдущие налоговые периоды;
- не позднее 1 месяца со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в едином государственном реестре юридических лиц, о том, что соответствующая организация находится в процессе ликвидации.

Аналогичный порядок взаимодействия ИФНС и компаний установлен в отношении земельного налога (Письмо ФНС России от 17.04.2019 № БС-4-21/7176@).

При неполучении организациями сообщения о суммах транспортного и земельного налогов в отношении имеющихся у них транспортных средств и земельных участков, признаваемых

объектами налогообложения, по соответствующим налогам за период владения ими необходимо проинформировать об этом ИФНС. Основание – п. 2.2 ст. 23 НК РФ.

Важно помнить, что сообщение от ИФНС об исчисленных налогах не отправляется в случаях, когда:

- такое сообщение уже было передано организации;
- если организация подавала заявление о предоставлении налоговой льготы по транспортному налогу или земельному налогу.

В письме от 05.02.2021 № БС-4-21/1353@ ФНС России порекомендовала налогоплательщикам не направлять данные об объектах налогообложения до тех пор, пока не истекли сроки, определенные подп. 1-3 п. 4 ст. 363 Налогового кодекса РФ.

Контролируемые сделки

Порядок налогообложения контролируемых сделок и порядок заключения соглашений о ценообразовании скорректирован (Федеральный закон от 17.02.2021 № 6-ФЗ). Так, при рассмотрении федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, заявления о заключении соглашения о ценообразовании для целей налогообложения в отношении внешнеторговой сделки, хотя бы одна сторона которой является налоговым резидентом иностранного государства, с которым заключен договор об избежании двойного налогообложения, с участием уполномоченного органа исполнительной власти такого иностранного государства применение методов,

Порядок налогообложения контролируемых сделок и порядок заключения соглашений о ценообразовании скорректированы

Пример

На организацию, не указанную в подп. 3 п. 4 ст. 363 НК РФ, зарегистрировано транспортное средство, в отношении которого налоговым органом должно быть направлено сообщение об исчисленной сумме налога за налоговый период 2020 года. Сообщение должно быть передано в соответствии с подп. 1 п. 4 ст. 363 НК РФ не позднее шести месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за указанный период. В такой ситуации сообщение об объектах не требуется направлять ранее 01.09.2021.

Пример

Организации, указанной в подп. 3 п. 4 ст. 363 НК РФ, принадлежит налогоблагаемый земельный участок. В соответствии с подп. 3 п. 4 ст. 363 НК РФ, п. 5 ст. 397 НК РФ не позднее одного месяца со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в едином государственном реестре юридических лиц, о том, что эта организация находится в процессе ликвидации, ей должно быть передано сообщение об исчисленной сумме налога. В такой ситуации сообщение об объектах не требуется направлять ранее истечения одного месяца со дня внесения в ЕГРЮЛ вышеуказанных сведений.



предусмотренных п. 1 ст. 105.7 НК РФ, может осуществляться с учетом особенностей, установленных законодательством такого иностранного государства для аналогов указанных методов, при условии сопоставимости результатов, полученных при применении в соответствующей сделке методов, предусмотренных п. 1 ст. 105.7 НК РФ, с результатами, полученными при применении указанных методов с учетом таких особенностей. При этом соответствующие результаты признаются сопоставимыми, если различия между указанными результатами отсутствуют либо не оказывают существенного влияния на налоговую базу и суммы налогов, указанных в п. 4 ст. 105.7 НК РФ (п. 2.1 ст. 105.7 НК РФ).

Также уточнен порядок исчисления суммы доходов по сделкам в ситуациях, когда лицо, получающее доход по ним, не исчисляет налог на прибыль в соответствии с гл. 25 НК РФ или когда сделка совершена с участием комиссиионера (агента), действующего от своего имени, но по поручению комитента (принципала). В первом случае используется величина суммы доходов по таким сделкам, определяемая расчетным путем по правилам гл. 25 НК РФ с применением метода начисления. В случае совершения сделок с участием комиссиионера (агента), действующего от своего имени, но по поручению комитента (принципала), доходы по сделкам между комитентом (принципалом) и лицом, с которым комиссионером (агентом) заключена сделка, также учитываются в соответствии с порядком, установленным гл. 25 НК РФ, с применением метода начисления (п. 9 ст. 105.14 НК РФ).

Новыми правилами предоставляется возможность налоговым органам в случае обнаружения факта совершения контролируемых сделок, сведения о которых не были представлены, направлять в ФНС России извещение о таких сделках. Налогоплательщик будет уведомлен не позднее 10 дней со дня направления такого извещения.

Скорректирован также период, за который могут проводиться проверки контролируемых сделок. В некоторых случаях он может быть увеличен до пяти лет.

Кроме того, налогоплательщики, обратившиеся с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании, теперь обязаны обеспечивать в течение шести

лет сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты соответствующих налогов. В случае, если соглашение заключено в отношении внешнеторговой сделки, хотя бы одна сторона которой является налоговым резидентом иностранного государства, то срок хранения документов увеличивается до 10 лет.

Налоговые проверки

Правительство РФ внесло корректировки в порядок проведения проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в 2021 году (Постановление Правительства РФ от 30.11.2020 № 1969). В частности, разрешено проводить проверки с использованием средств дистанционного взаимодействия, в том числе аудио- или видеосвязи.

Говоря о контрольных мерах, нельзя не сказать о письме ФНС России от 25.01.2021 № СД-4-2/778@. Так, нарушение процессуальных сроков при проведении мероприятий налогового контроля не признается существенным нарушением, влекущим безусловную отмену решения налогового органа, принимаемого по результатам проведения налоговой проверки. Соответствующие нормы в п. 14 ст. 101 Налогового кодекса РФ отсутствуют. Невручение акта налоговой проверки не лишает налогоплательщика права на участие в рассмотрении материалов проверки и представление возражений, объяснений. Более того, по мнению судей ВС РФ, нарушение сроков рассмотрения материалов выездной налоговой проверки и вынесения решения по ее результатам не является безусловным основанием для признания решения недействительным (Определение от 21.08.2019 № 309-ЭС19-13355 по делу № А50-24146/2018).

Что касается невынесения решения по результатам выездной налоговой проверки в срок, установленный НК РФ, то оно не возлагает на налогоплательщика каких-либо не предусмотренных действующим законодательством обязанностей и не создает препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности, а также не влияет на право налогоплательщика на последующее его обжалование в соответствии с гл. 19 НК РФ. Такие разъяснения следует учитывать во избежание споров с проверяющими из налоговой службы.

Правительство РФ внесло изменения в порядок проведения проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в 2021 году

В 2021 году у сотрудников ИФНС появится больше причин для проведения повторных выездных налоговых проверок. Основание – п. 5.1 ст. 89 НК РФ (в редакции Федерального закона от 29.12.2020 № 470-ФЗ). Так, с 1 июля 2021 года налоговая инспекция вправе проводить выездные налоговые проверки за период, за который проводится (проведен) налоговый мониторинг в отношении налогов, обязанность по исчислению и уплате которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложена на налогоплательщика, в том числе в следующих случаях:

- невыполнение налогоплательщиком мотивированного мнения ИФНС в срок до 1 декабря года, следующего за периодом, за который проводился налоговый мониторинг (решение о проведении выездной налоговой проверки выносится не позднее двух месяцев со дня истечения указанного срока);
- представление налогоплательщиком в календарном году, за который налоговый мониторинг не проводится, уточненной налоговой декларации (расчета) за период проведения налогового мониторинга, в которой по сравнению с ранее представленной налоговой декларацией (расчетом) уменьшена сумма налога, сбора, страховых взносов, подлежащая уплате в бюджетную систему РФ, увеличена заявленная к возмещению сумма НДС или акциза либо увеличена сумма полученного убытка.

В 2021 году все больше организаций смогут воспользоваться налоговым мониторингом. Он удобен тем, что заменяет традиционные проверки на онлайн-взаимодействие на основе удаленного доступа к информационным системам налогоплательщика, его бухгалтерской и налоговой отчетности. Такой способ взаимодействия с ИФНС позволяет оперативно согласовывать с инспекторами позицию по налогообложению планируемых или уже совершенных операций. Более того, доступ к данным позволяет снизить объем истребуемых документов. Для того чтобы подать заявление на проведение налогового мониторинга, организация должна соответствовать критериям, установленным п. 3 ст. 105.26 НК РФ (с 1 июля 2021 года в редакции Федерального закона от 29.12.2020 № 470-ФЗ):

- совокупная сумма НДС, акцизов, НДФЛ, налога на прибыль организаций, налога на добычу полезных ископаемых и страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет РФ за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, без учета налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза, равна не менее 100 млн рублей (до 1 июля 2021 года в перечне не было НДФЛ и страховых взносов);

- суммарный объем полученных доходов по данным годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности организации за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, составляет не менее 1 млрд рублей (ранее 3 млрд рублей);
- совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности организации на 31 декабря календарного года, предшествующего году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, составляет не менее 1 млрд рублей (ранее 3 млрд рублей).

Более подробно изменения, касающиеся налогового мониторинга, будут рассмотрены в №3 «Вестнике Московского региона».

С 1 января 2021 года сотрудники налоговой службы возобновили проверки соблюдения требований законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники (Письмо ФНС России от 25.12.2020 № АБ-4-20/21520). Период моратория на проведение данных проверок, установленный приказом ФНС России от 20.03.2020 № ЕД-7-2/181@ (с изменениями, внесенными приказом ФНС России от 24.04.2020 № ЕД-7-2/275@), истек 31 декабря 2020 года.

С 1 февраля 2021 года индивидуальные предприниматели на ПСН, УСН и ЕСН должны быть особо осторожны в расчетах с покупателями. В кассовых чеках и бланках строгой отчетности следует указывать не только наименование товаров, работ или услуг, но и их количество (ч. 17 ст. 7 Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ). За отсутствие в чеке номенклатуры товара, работы или услуги влечет предупреждение или наложение штрафа (ч. 4 ст. 14.5 КоАП): для должностного лица – от

С 1 января 2021 года сотрудники налоговой службы возобновили проверки соблюдения требований законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники



1 500 до 3 000 рублей, для организации – от 5 000 до 10 000 рублей.

К вышесказанному относительно кассовых чеков следует добавить, что ФНС России занялась разработкой специального сервиса-архива. Он позволит покупателям:

- запрашивать полную информацию о своих покупках;
- предъявлять сохраненные чеки продавцу для получения услуг гарантийного обслуживания и возврата товаров;
- участвовать в программах лояльности;
- получать кэш-бэки и бонусы.

Разработка архива для электронных кассовых чеков была вызвана неудобством, которое сопровождает применение кассовых чеков на бумаге:

- первый недостаток – бумажные чеки быстро выцветают;
- второй недостаток – кассовый чек на бумаге может затеряться;
- третий недостаток – электронный формат дешевле и экологичнее.

Планируется, что электронные чеки будут поступать в хранилище только по желанию самого покупателя (https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/10592783).

Бухгалтерская отчетность

Ранее субъекты малого предпринимательства были вправе подавать обязательный экземпляр отчетности либо на бумажном носителе, либо в электронном формате (п. 4 Федерального закона от 28.11.2018 № 444-ФЗ). Начиная с годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2020 год, такого права больше нет. Все экономические субъекты, включая представителей малого предпринимательства, теперь должны отправлять обязательный экземпляр отчетности только в электронном виде. В противном случае сотрудники ИФНС откажут в приеме бланков (Письмо Минфина России и ФНС России от 17.12.2020 № 07-04-07/110599/ВД-4-1/20793@).

Минфин России позволил субъектам экономической деятельности в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах не раскрывать в полном объеме информацию (в том объеме, который предусмотрен ПБУ 9/99 «Доходы организации»), если такая информация может привести к потерям экономического характера или урону деловой репутации организации, ее контрагентов

или связанных с ней сторон (п. 22 ПБУ 9/99 в редакции п. 1 Приказа Минфина России от 27.11.2020 г. № 287н). Аналогичные дополнения внесены в:

- ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» (п. 16 ПБУ 11/2008 в редакции п. 2 Приказа Минфина России от 27.11.2020 г. № 287);
- ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» (п. 30 ПБУ 2/2008 в редакции п. 3 Приказа Минфина России от 27.11.2020 г. № 287);
- ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам» (п. 33 ПБУ 12/2010 в редакции п. 4 Приказа Минфина России от 27.11.2020 г. № 287). Приказ Минфина России от 27.11.2020 г. № 287н уже вступил в силу.

Международная деятельность

В соответствии со статьей 35 (7)(б) многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения Российской Федерацией уведомила ОЭСР и договаривающиеся государства, с которыми Российская Федерация имеет соглашения об избежании двойного налогообложения, о завершении внутригосударственных процедур, необходимых для начала применения многосторонней Конвенции.

Таким образом, с 1 января 2021 года положения многосторонней Конвенции применяются в отношении следующих государств: Австралия, Австрия, Бельгия (старая), Канада, Кипр, Чехия, Дания, Финляндия, Франция, Исландия, Индия, Индонезия, Ирландия, Израиль, Республика Казахстан, Республика Корея, Латвия, Литва, Великое Герцогство Люксембург, Мальта, Королевство Нидерланды, Новая Зеландия, Норвегия, Польша, Португалия, Катар, Саудовская Аравия, Сербия, Сингапур, Республика Словакия, Словения, Украина, Объединенные Арабские Эмираты, Великобритания.

В отношении налога у источника многосторонняя Конвенция начинает применяться с 1 января 2021 года в соответствии с подпунктом а) п. 1 ст. 35 многосторонней Конвенции, в отношении иных налогов – с 1 января 2022 года в соответствии с пунктом б) п. 1 ст. 35 многосторонней Конвенции.

Минфин России позволил в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах не раскрывать в полном объеме информацию, если такая информация может привести, например, к потерям экономического характера



Д.Н. Левченко, начальник контрольно-аналитического отдела ИФНС №4 по г. Москве

Уголовная ответственность главного бухгалтера по налоговым преступлениям

Нередко в громких экономических делах, о которых говорят в средствах массовой информации, мы видим на скамье подсудимых наряду с руководством компаний также главных бухгалтеров. Однако это происходит далеко не всегда. Почему так происходит, и за что же несет уголовную ответственность главный бухгалтер?



Д.Н. Левченко

Очевидно, что в зону ответственности главного бухгалтера входит организация бухгалтерского и налогового учета на предприятии, отражение действительных хозяйственных операций компании. Из этих трудовых обязанностей и вытекает его возможное участие в уголовном деле в качестве фигуранта.

Бухгалтер не принимает решений о совершении сделок и не подписывает хозяйствственные договоры. Он всего лишь фиксирует в бухгалтерском и налоговом учете совершенные хозяйствственные операции и их результаты. Отсюда расхожее заблуждение, что за отражение несуществующих операций либо их искажение в учете главный бухгалтер ответственности нести не может.

А что делать, если, например, главный бухгалтер осведомлен о реальной картине работы компании, ее действительных контрагентах и, как это нередко бывает, хранил у себя печать организации иставил ее на все заключаемые договоры? А если главный бухгалтер, отражая такие хозяйственные операции в учете, знал о нереальности заключенных соглашений, а также о том, что единственной целью создания таких документов являлось уклонение от уплаты налогов и при этом подписывает налоговую отчетность? При таких обстоятельствах уголовная ответственность главного бухгалтера по налоговым преступлениям наступает наряду с руководителем компании.

Более того, такие активные действия и предварительный сговор группы на совершение преступления является самостоятельным квалифицирующим признаком, то есть ответственность членов такой группы наступает по второй части ст. 199 Уголовного кодекса, независимо от достижения порога уклонения

в 45 миллионов рублей (особо крупный размер ущерба бюджету в ст. 199 УК).

В настоящий момент для возбуждения уголовного дела по части 1 статьи 199 Уголовного кодекса необходимо совершить налоговое уклонение в пределах трех финансовых лет подряд на сумму свыше 15 миллионов рублей. Вторая же часть вышеуказанной статьи предусматривает ответственность за совершение налоговых уклонений организацией, совершенной группой лиц по предварительному сговору либо на сумму свыше 45 миллионов рублей.

Ключевым моментом для привлечения любого лица к уголовной ответственности является его вина, то есть его осведомленность о преступном умысле, его собственное осознание того факта, что он совершает преступление либо своими действиями помогает достижению преступного результата другими участниками группы.

Относительно новое Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 г. № 48 «О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления» иначе очерчивает круг лиц, которые могут быть по общему правилу осуждены за уклонение от уплаты налогов, сборов и взносов. Если по ранее действовавшему постановлению Пленума Верховного Суда РФ у нас любые работники бухгалтерии и иные работники компаний, создавая какие-либо документы для совершения уклонения при их осведомленности о нереальном характере хозяйственных операций, могли стать соучастниками (посообщниками) в совершении налогового преступления, то в тексте действующего постановления Пленума указание на таких лиц отсутствует. Все



же это вовсе не означает, что главного бухгалтера не смогут осудить по статье 199 Уголовного кодекса, т.к. он нередко подписывает налоговую отчетность и, следовательно, несет ответственность за ее достоверность.

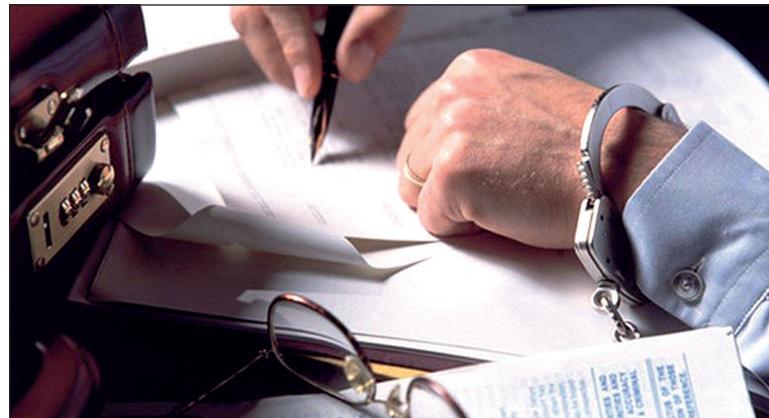
Теперь по общему правилу ответственность по статье 199 Уголовного кодекса несут руководитель организации и налоговый представитель, то есть лицо, имеющее право подписи отчетных документов, предоставляемых в налоговый орган. Субъектом данного преступления Пленум также называет лицо, фактически выполнившее обязанности руководителя компании-уклониста. Других лиц пункт 7 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019г. № 48 в качестве субъектов преступления по статье 199 Уголовного кодекса не называет.

Обращаю ваше внимание, что совершение главным бухгалтером действий, направленных на совершение налогового преступления, по указанию или даже под страхом увольнения с работы не освободит его от уголовной ответственности. Значение имеет тот факт, что главный бухгалтер осознает, что он совершает налоговое уклонение при выполнении своих должностных обязанностей.

Теперь давайте разберемся с вопросом, а как доказывается такая осведомленность главного бухгалтера о недостоверности отражаемых в налоговой отчетности сведений? Очень просто: через показания свидетелей и других соучастников, а также через вещественные доказательства, обнаруженные на рабочем месте, дома и на компьютере главного бухгалтера. Переписки в мессенджерах между соучастниками преступления и работниками в изъятых телефонах – это всегда просто находка для следствия!

Очень часто самыми хорошими свидетелями по таким вопросам становятся рядовые работники бухгалтерии, которые от страха быть привлеченными к уголовной ответственности, да еще и отправленные «в целях экономии» на допрос не подготовленными в гордом одиночестве, готовы сказать и подписать все, что угодно, лишь бы только эта чрезвычайно стрессовая ситуация (допрос) закончилась.

Обращаю ваше внимание, что решение отправить любого свидетеля на допрос без адвоката является серьезной ошибкой в стратегии защиты и нередко влечет за собой максимально неприятные последствия.



Наверняка всем уже известно, что услугами адвоката вправе пользоваться не только подозреваемый и обвиняемый, но и свидетель. Только, к сожалению, когда речь идет о вызове на допрос в качестве свидетеля не кого-то из числа руководства компании, об этом праве часто забывают. Это нередко становится отличной почвой для различного рода злоупотреблений со стороны следствия, ведь после подписания свидетелем протокола допроса все записанные в нем слова становятся доказательством по уголовному делу, которое впоследствии будет очень сложно опровергать.

Довольно неприятным наблюдением в практике применения части 2 статьи 199 Уголовного кодекса (налоговое уклонение организацией, совершенное группой лиц по предварительному сговору либо в особо крупном размере) является то обстоятельство, что за совершение указанного преступления суды начали давать реальные сроки лишения свободы, хотя и происходит это не так часто.

Реальным кейсом, после которого многие обратили внимание на это обстоятельство, стало уголовное дело Юрия Белойвана (создатель сети ресторанов «Корчма Тарас Бульба»), приговор по которому был вынесен Басманным районным судом города Москвы в 2019 году (дело № 01-0109/2019).

Юрий Белойван был осужден в результате рассмотрения уголовного дела по восьми эпизодам части 2 статьи 199 Уголовного кодекса к двум годам лишения свободы, несмотря на ощутимое, пусть и частичное, погашение ущерба, признание вины и огромное количество смягчающих наказание обстоятельств, включая наличие у него серьезного заболевания, благодаря которому он был освобожден от отбывания наказания после вступления в законную силу приговора, отбыв несколько месяцев срока в СИЗО.

Совершение главным бухгалтером действий, направленных на совершение налогового преступления, по указанию или даже под страхом увольнения с работы не освободит его от уголовной ответственности

Однако, если к делу Юрия Белойвана могут быть определенные вопросы, то есть уже целый ряд других приговоров с реальными сроками лишения свободы для подсудимых. Например, приговор Чертановского районного суда г. Москвы от 10 декабря 2019 года по делу №1-565/19 и приговор Гагаринского районного суда г. Москвы от 28 января 2020 года по делу №1-03/2020.

Обращаю внимание, что осуждение к реальным срокам лишения свободы по всем этим уголовным делам было оставлено Московским городским судом в силе, хотя и с незначительным снижением срока наказания.

Важно также отметить тот срок, в течение которого грехи руководителей и главных бухгалтеров организаций-уклонистов смогут преследовать их. Если уклонение было совершено группой лиц по предварительному сговору или в особо крупном размере, то уголовное дело может быть возбуждено в течение десяти лет с момента совершения такого уклонения.

Дело в том, что часть 2 статьи 199 Уголовного кодекса предусматривает в качестве максимального наказания в виде лишения свободы на срок до шести лет и, следовательно, относится к преступлениям тяжким, по которым срок давности привлечения к уголовной ответственности составляет десять лет.

Мы привыкли думать следующим образом: если налоговый орган может проверить лишь три последних года, предшествующих текущему налоговому периоду, это значит, что раз эти три года с момента преступления прошли, то можно отрывать шампанское. Однако это не так!

Сегодня следователь не связан вступившим в законную силу решением налогового органа о соответствующем доначислении налогов и сборов. Он уже давно может возбудить уголовное дело самостоятельно в пределах сроков давности привлечения к уголовной ответственности по налоговым преступлениям. Естественно, такие ситуации возникают крайне редко, потому что следователю тоже откуда-то надо черпать информацию о совершении налогового преступления и предварительно возможных суммах доначислений, но помнить о такой возможности следователя всегда надо.

Помимо статьи 199 Уголовного кодекса можно выделить еще целый ряд смежных статей, по которым может наступать ответственность главного бухгалтера в

связи с уклонением организации от уплаты налогов и сборов. Сюда относятся:

- статья 199.1 Уголовного кодекса. Неисполнение обязанностей налогового агента (максимальное наказание – лишение свободы на срок до шести лет);
- статья 199.4 Уголовного кодекса. Уклонение страхователя-организации от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд (максимальное наказание – лишение свободы на срок до четырех лет);
- статьи 174 и 174.1 Уголовного кодекса, посвященные легализации (отмыванию) денег или иного имущества, приобретенных преступным путем (максимальное наказание – лишение свободы на срок до семи лет);
- а также неожиданная для непосвященных статья 187 Уголовного кодекса. Неправомерный оборот средств платежей (максимальное наказание – лишение свободы на срок до семи лет).

На неожиданном применении статьи 187 Уголовного кодекса в отношении руководства компаний-уклонистов имеет смысл остановиться отдельно.

Указанная статья по своей задумке призвана защищать от преступных посягательств общественные отношения, связанные с подделкой и сбытом поддельных платежных карт, платежных поручений о переводе денежных средств, документов или средств оплаты, а также электронных средств, электронных носителей информации, технических устройств, компьютерных программ, предназначенных для неправомерного осуществления приема, выдачи, перевода денежных средств.

Вроде бы все понятно, и в вышеуказанной статье идет речь о каких-то злоумышленниках, которые подделывают пластиковые карточки или создают электронные носители информации и технические устройства, целью работы которых является хищение денежных средств со счетов честных граждан, бизнеса и государства. Однако следственная и судебная практики открыли новые горизонты применения указанной статьи Уголовного кодекса.

Дело в том, что следственная и судебная практики рассматривают платежное поручение, созданное руководителем организации или ее главным бухгалтером от имени руководителя с использованием ключа от системы «банк-клиент», как

Если уклонение было совершено группой лиц по предварительному сговору или в особо крупном размере, то уголовное дело может быть возбуждено в течение десяти лет с момента совершения такого уклонения



изготовление поддельного платежного поручения о переводе денежных средств, если оно создано для целей перечисления денег на обнальную площадку либо в иную другую компанию по несуществующей в действительности хозяйственной операции.

«Что же в нем поддельного?! Ведь такое платежное поручение создано и подписано уполномоченным лицом!» – спросите вы. Поддельным в такой платежке будет существующее только на бумаге основание совершения платежа.

Дело в том, что практика рассматривает внесение недостоверного основания совершения платежа как интеллектуальный подлог, совершенный с целью вывода денежных средств в теневой оборот, а нести уголовную ответственность за такое преступление будет лицо, которое хранило у себя ключ от системы «банк-клиент» и изготовило такое платежное поручение, либо лицо, которое дало указание на изготовление и использование такого платежного поручения. Основанием для массового возбуждения таких уголовных дел могут стать показания руководителя обнальной площадки о том, что все платежи, которые совершались на подконтрольные ему фирмы, были совершены с целью уклонения от уплаты налогов либо отправлялись транзитом дальше по каким-либо реквизитам.

Такие показания горе-оптимизаторы налогов обычно дают в рамках уже возбужденных и расследуемых в отношении них уголовных дел. Поэтому если у лиц, оказывавших вам услуги незаконной налоговой оптимизации, возникли серьезные проблемы, то они с хорошей долей вероятности могут породить проблемы уже для вас.

Срок, в течение которого уголовное дело по статье 187 Уголовного кодекса может быть возбуждено, а фигурант подвергнут уголовному преследованию, составляет десять лет с момента

совершения преступления, т.к. указанное преступление относится уголовным законом к категории тяжких.

Какие советы можно дать в связи с вышеизложенным?

Первый совет – это, конечно, не совершать преступлений вообще и налоговых в частности.

В настоящее время администрирование налогов со стороны государства становится все эффективнее. Вряд ли десять лет назад кто-то мог представить себе такой уровень администрирования налога на добавленную стоимость, которую демонстрирует Федеральная налоговая служба в наше время! Не сомневаюсь, что государство пойдет по пути усиления контроля за необоснованным занижением налогооблагаемой базы и в отношении других налогов.

Однако не всегда предприниматель в нашей стране понимает, за что его судят. Например, нередко я слышу вопрос: «Почему еще вчера это была законная схема оптимизации налогооблагаемой базы, а сейчас это называется «дроблением бизнеса» и мне пытаются дать срок?»

Следовательно, второй совет – это своевременно, на максимально ранних этапах начинать выстраивать свою защиту с привлечением квалифицированных специалистов.

Все прекрасно знают процент оправдательных приговоров, выносимых российскими судами в настоящее время. Он ничтожно мал! Это говорит не только о проблемах обвинительного уклона в российской судебной практике, но также о том, что максимально эффективной будет борьба за собственную свободу на стадии предварительного расследования, а еще лучше – на доследственной стадии, то есть пока по материалу проверки следователем еще не вынесено постановление о возбуждении уголовного дела.

По-настоящему действенным способом минимизации негативных последствий таких мероприятий, как обыски и допросы, будет привлечение к защите на максимально раннем этапе адвоката, специализирующегося на соответствующей категории уголовных дел. Нет ничего лучше для оперативного сотрудника и следователя, чем не подготовленный к обыску офис, растерянные свидетели, пришедшие на допрос без адвоката, и потенциальные фигуранты дела, дающие показания без понимания действительного их смысла и последствий.

Практика рассматривает внесение недостоверного основания совершения платежа как интеллектуальный подлог, совершенный с целью вывода денежных средств в теневой оборот, а нести уголовную ответственность за такое преступление будет лицо, которое хранило у себя ключ от системы «банк-клиент» и изготовило такое платежное поручение, либо лицо, которое дало указание на изготовление и использование такого платежного поручения



Н.Е. Вахромова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ»

Раздельный учет НДС для налогоплательщиков, осуществляющих облагаемые и не облагаемые налогом операции

Если авансовый отчет сдан в 4 квартале 2020 года, а билеты на проезд датированы третьим кварталом 2020 года, пропорция для раздельного учета какого квартала должна применяться для этого билета?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу

Если поездка сотрудника относится как к облагаемой НДС деятельности организации, так и к необлагаемой деятельности, то НДС, предъявленный перевозчиком, подлежит вычету и учитывается в стоимости услуг в IV квартале 2020 г. в суммах, определенных исходя из пропорции, рассчитанной за этот же квартал.

Обоснование вывода

Обязанность раздельного учета НДС (далее также – налог) положениями главы 21 НК РФ установлена для налогоплательщиков, осуществляющих облагаемые и не облагаемые налогом операции (п. 4 ст. 149, п. 4 ст. 170 НК РФ). Кроме того, исходя из системного толкования положений п.п. 2, 2.1 ст. 170, п. 2 ст. 171 НК РФ, ведение раздельного учета распространяется не только на случаи, когда приобретенные товары (работы, услуги) используются для операций, не подлежащих обложению (освобождаемых от налогообложения), но и на случаи, когда налогоплательщик осуществляет операции, не признаваемые объектом налогообложения НДС (письмо Минфина России от 24.04.2015 № 03-07-11/23524).

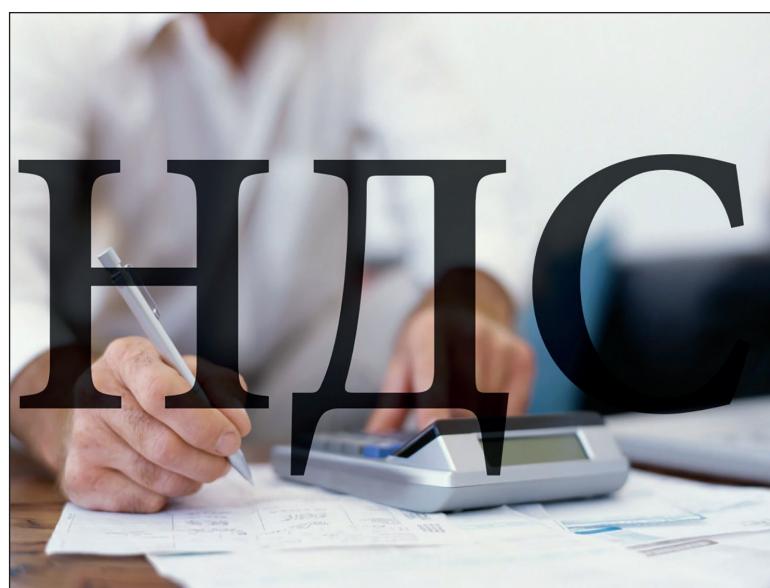
Общие принципы раздельного учета НДС, предъявленного поставщиками, установлены п. 4 ст. 170 НК РФ.

Согласно данной норме суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом,

так и освобождаемые от налогообложения операции:

- учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), имущественных прав в соответствии с п. 2 ст. 170 НК РФ – по товарам (работам, услугам), в том числе ОС и НМА, имущественным правам (далее также – приобретения), используемым для осуществления операций, не облагаемых НДС (абзац 2 п. 4 ст. 170 НК РФ);
- принимаются к вычету в соответствии со ст. 172 НК РФ – по приобретениям, используемым для осуществления операций, облагаемых НДС (абзац 3 п. 4 ст. 170 НК РФ);
- принимаются к вычету либо учитываются в стоимости приобретений в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операций, по реализации которых подлежат

Общие принципы раздельного учета НДС, предъявленного поставщиками, установлены п. 4 ст. 170 НК РФ





Сумма НДС, предъявленная перевозчиком и выделенная отдельной строкой в билете, может быть учтена в стоимости приобретенных услуг или принята к вычету в периоде утверждения авансового отчета работника

налогообложению (освобождены от налогообложения), – по приобретениям, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения, и с учетом особенностей, установленных п. 4.1 ст. 170 НК РФ (абзац 4 п. 4 ст. 170 НК РФ).

Пропорция, указанная в абзаце 4 п. 4 ст. 170 НК РФ, определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за налоговый период (п. 4.1 ст. 170 НК РФ).

Как разъясняется в письме Минфина России от 18.10.2007 № 03-07-15/159, распределение сумм НДС, предъявленных налогоплательщику по приобретениям, используемым для осуществления как облагаемых этим налогом, так и не подлежащих налогообложению операций, производится в налоговом периоде, в котором были приняты на учет приобретения на основании соответствующих первичных документов. При этом право на вычет налога по этим приобретениям возникает при соблюдении условий, предусмотренных ст. 171 и 172 НК РФ.

Затраты на проезд сотрудников в бухгалтерском и налоговом учете учитываются в составе расходов после того, как поездка состоялась (услуга перевозки организации в лице ее работника оказана) – на дату утверждения авансового отчета сотрудника на основании билета (маршрут-квитанции), приложенного к этому авансовому отчету (пп. 5, 7, 16, 18 ПБУ 10/99, подп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ). НДС, предъявленный перевозчиком, также принимается к вычету в периоде, в котором утвержден авансовый отчет работника (пп. 2, 7 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ, п. 18 Правил ведения книги покупок).

Таким образом, сумма НДС, предъявленная перевозчиком и выделенная отдельной строкой в билете, может быть учтена в стоимости приобретенных услуг или принята к вычету в периоде утверждения авансового отчета работника. До этого периода оснований для включения в расходы или принятия к вычету рассматриваемой суммы НДС не имеется.

Налоговым периодом по НДС является квартал (ст. 163 НК РФ). Поэтому определение пропорции для расчета сумм НДС, в том числе по общехозяйственным расходам, следует производить по данным текущего налогового периода, что следует из п. 4.1 ст. 170 НК РФ, смотрите также письма Минфина России от 12.11.2008 № 03-07-07/121, от 26.06.2008 № 03-07-11/237, от 20.06.2008 № 03-07-11/232, ФНС России от 24.06.2008 № ШС-6-3/450@.

Таким образом, если поездка сотрудника относится как к облагаемой НДС деятельности организации, так и к необлагаемой деятельности, то НДС, предъявленный перевозчиком, подлежит вычету и учитывается в стоимости услуг в IV квартале 2020 г. в суммах, определенных исходя из пропорции, рассчитанной за этот же квартал.



Е.В. Мельникова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ», аудитор, член ассоциации «Содружество»

Отражение в отчетности 2-НДФЛ дохода от реализации ценных бумаг

Доход от реализации ценных бумаг не облагается НДФЛ согласно п. 17.2 ст. 217 НК РФ. Нужно ли в отчетности 2-НДФЛ указать доход от реализации ценных бумаг, которые были в собственности более пяти лет?

Налог на прибыль

Согласно п. 17.2 НК РФ ст. 217 НК РФ не подлежат обложению (освобождаются от налогообложения) НДФЛ доходы, получаемые, в частности, от реализации (погашения) акций, указанных в п. 2 ст. 284.2 НК РФ, при условии, что на дату реализации (погашения) таких акций (долей участия) они непрерывно принадлежали налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве более пяти лет (письма ФНС России от 27.11.2020 № БС-3-11/7853@, от 11.09.2020 № БС-3-11/6365@, Минфина России от 25.11.2020 № 03-04-06/102649, от 09.10.2020 № 03-04-05/88336, от 20.04.2020 № 03-04-05/31567, от 14.04.2020 № 03-04-05/29570, от 21.02.2020 № 03-04-05/12801).

Доходы, освобождаемые от налогообложения на основании положений ст. 217 НК РФ, не подлежат отражению в форме сведений о доходах физических лиц и суммах налога на доходы физических лиц «Справка о доходах и суммах налога физического лица» (форма

2-НДФЛ) (письма Минфина России от 02.04.2019 № 03-04-05/22860, п. 2 письма Минфина России от 18.04.2012 № 03-04-06/8-118).

Доходы, освобождаемые от обложения НДФЛ в полном размере на основании положений ст. 217 НК РФ, не подлежат отражению в справке о доходах и суммах налога физического лица по форме 2-НДФЛ, представляющей налоговым агентом в налоговый орган в соответствии с п. 2 ст. 230 НК РФ, а также в форме 6-НДФЛ (письма ФНС России от 15.02.2019 № СА-17-11/26, от 19.01.2017 № БС-4-11/787@, УФНС России по г. Москве от 14.03.2018 № 20-14/052437@, ФНС России от 11.04.2019 № БС-4-11/6839@, от 02.02.2018 № ГД-18-11/85@, от 23.03.2016 № БС-4-11/4901).

Поэтому мы полагаем, что если доход, выплачиваемый при реализации ценных бумаг, НДФЛ не облагается согласно норме п. 17.2 ст. 217 НК РФ, то у организации не возникает обязанности указания такого дохода в отчетности 2-НДФЛ.

Доходы, освобождаемые от обложения НДФЛ в полном размере на основании положений ст. 217 НК РФ, не подлежат отражению в справке о доходах и суммах налога физического лица по форме 2-НДФЛ

Редакция журнала
«Вестник бухгалтера Московского региона»

**ПРИГЛАШАЕТ
К СОТРУДНИЧЕСТВУ
АВТОРОВ**

e-mail: vestnik_mr@ipbr.org



А.М. Рабинович, руководитель управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», кандидат исторических наук

Против течения: почему ФСБУ 5/2019 не влияет на порядок учета малооцененных основных средств

Согласно п.5 ПБУ 6/01 активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4 настоящего Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В статье рассмотрим, почему ФСБУ 5/2019 не влияет на порядок учета малооцененных основных средств.



А.М. Рабинович

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Однако в последнее время широко распространенным в профессиональной литературе стало мнение о том, что с 2021 года указанная норма п.5 ПБУ 6/01 фактически утрачивает силу, поскольку в ФСБУ 5/2019 вместо материально-производственных запасов говорится о запасах, и определение запасов отличается – особенно с точки зрения срока их службы – от определения материально-производственных запасов. Следовательно, способ учета малооцененных основных средств становится неустановленным, вследствие чего он подлежит самостоятельному определению организацией на основании п.7.1 ПБУ 1/2008. Чтобы убедиться в распространенности этой точки зрения, достаточно просмотреть материалы о ФСБУ 5/2019, размещенные в СПС «КонсультантПлюс», а также в целом ряде не попадающих туда периодических изданий.

Мне такая точка зрения представляется категорически неточной по следующим причинам. Прежде всего констатируем очевидное. Стоимостной критерий «не более 40 000 руб.», приведенный в п.5 ПБУ 6/01, отделял и отделяет не материально-производственные запасы (или «просто» запасы) от основных средств, а основные средства, чья первоначальная стоимость переносится на расходы в течение срока полезного использования посредством амортизации, от основных

средств, указанная стоимость которых признается в расходах единовременно при начале эксплуатации. При этом если основные средства второго рода не начинают эксплуатироваться в период принятия их к учету, то на конец отчетного периода в бухгалтерском учете они будут отражены на счете 10 «Материалы», а в бухгалтерском балансе – в составе статьи «Запасы». При начале же эксплуатации (что в применимой к запасам терминологии означает «отпуск в производство») – указанные основные средства списываются на затраты.

То есть вопрос о стоимостном критерии как факторе, определяющем порядок учета, возникает только после того, как мы в соответствии с условиями признания квалифицировали актив в качестве основного средства.

Порядок учета основных средств любой стоимости регулируется исключительно нормами ПБУ 6/01, в котором с 2021 года ничего не изменилось. Поэтому как бы ни менялся порядок учета запаса, он ни в какой мере не может поколебать порядок учета основных средств.

Если бы даже вдруг, действительно, возникла коллизия между нормами ФСБУ 5/2019 и ПБУ 6/01 по поводу учета малооцененных основных средств (чего, как покажем ниже, на самом деле, нет и быть не может по означенной выше причине), то и тогда приоритет оставался бы за положениями ПБУ 6/01 как специально посвященными порядку учета основных средств. Как неоднократно отмечал Конституционный Суд РФ при

несоответствии норм, регулирующих один и тот же вопрос, содержащихся в актах одного юридического уровня, приоритетными являются нормы, принятые позднее. При этом независимо от времени принятия приоритетными являются нормы, специально предназначенные для регулирования спорной ситуации (Определение от 05.10.2000 № 199-О, Постановление от 29.06.2004 № 13-П и др.).

И других, кроме этих общеправовых, способов устранения несоответствий (реальных или только кажущихся) между нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, когда исчерпаны все собственно бухгалтерские аргументы, нет.

Но и, ограничившись сугубо бухгалтерской плоскостью анализа, по моему глубочайшему убеждению, мы не найдем убедительных и правомерных доводов в пользу столь распространенного в последнее время указанного мнения (понятно, что не все его высказывающие сами к нему пришли путем углубленного анализа нормативки, но дела это не меняет).

Ведь если подходить к рассматриваемому вопросу с учетом требования п.6 ПБУ 1/2008 отражать факты хозяйственной жизни исходя из приоритета экономического содержания перед правовой формой, то становится очевидным, что определение запасов с точки зрения их экономической природы, экономического содержания (а не его словесного оформления) не изменилось.

Да, напрямую в ПБУ 5/01 такое условие признания актива материально-производственными запасами, как использование в течение не более 12 мес. или превышающего их операционного цикла напрямую не формулировалось (не забудем при этом, что там эти условия вообще не были сформулированы в виде систематизированного перечня признаков, как это имело место в том же ПБУ 6/01). Однако имплицитно, то есть в неявно выраженным, подразумеваемом виде, указанное условие в ПБУ 5/01, конечно же, присутствовало.

Для начала это видно из самого характера перечисленных в п.2 ПБУ 5/01 активов, принимаемых к учету в качестве материально-производственных запасов – все они предназначены для использования в ходе текущей деятельности, для обычных видов деятельности (а не для капитальных вложений, что специально акцентировалось Минфином России в Рекомендациях аудиторским организациям,

индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2013 год (приложение к письму от 29.01.2014 № 07-04-18/01)). В этом же пункте ПБУ 5/01 сказано и про производственный цикл – синоним операционного цикла.

Кроме того, обязательность рассматриваемого условия для материально-производственных запасов следовала из указания в п.19 ПБУ 4/99 на то, что краткосрочными, то есть внеоборотными (к которым относятся и материально-производственные запасы), являются активы, используемые в течение срока не более 12 мес. или превышающего их операционного цикла, а также (от обратного) – из указания в подп. «в» п.4 ПБУ 6/01 и в подп. «г» п.3 ПБУ 14/2007 на то, что основными средствами и нематериальными активами, то есть внеоборотными активами, к которым материально-производственные запасы не относятся, являются активы, используемые в течение срока более 12 мес. или превышающего их операционного цикла,

С точки зрения назначения экономическая идентичность материально-производственных и «просто» запасов видна из сопоставления п.2 ПБУ 5/01 с п.3 ФСБУ 5/2019: если убрать товары и готовую продукцию, то в обоих случаях останется такой качественный квалифицирующий признак, как использование при производстве продукции, предназначеннной для продажи (выполнения работ, оказания услуг), то есть – опять-таки – для обычной текущей деятельности, а не для капитальных вложений. При этом готовая продукция считается в ФСБУ 5/2019 тоже конечным результатом именно «производственного» цикла.

И наконец, обратим внимание, что с 1996 г. статья баланса, в которой долгие годы представлялись материально-производственные запасы, называется «Запасы» (п.4.3 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/96), утвержденного Приказом Минфина России от 08.02.1996 № 10, до этого она называлась «Производственные запасы» – см. Приказ Минфина России от 19.10.1995 № 115 «О годовой бухгалтерской отчетности организаций за 1995 год»).

Но сказанное не значит, конечно, что нельзя уже в 2021 году отказаться от применения абз.4 п.5 ПБУ 5/01. Можно, но только не из-за начала применения ФСБУ 5/2019. С 6 августа 2017 года

Убежден в необоснованности мнения о том, что в связи с введением ФСБУ 5/2019 фактически утрачивает силу норма ПБУ 6/01 об учете малооцененных ОС, следовательно, способ учета их не установлен и должен быть разработан организацией самостоятельно

Минфин подтверждает, что вступление в силу ФСБУ 5/2019 ничего не поменяло в учете малооценных основных средств, а также, что МПЗ, упоминаемые в п.5 ПБУ 6/01, и запасы из ФСБУ 5/2019 – это по своей сути один и тот же объект бухгалтерского учета

можно отказаться от применения любого правила, установленного нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, если его соблюдение приводит к формированию несущественной информации. Такую возможность дает п.7.4 ПБУ 1/2008, с учетом которого можно уже в 2021 установить в учетной политике порядок учета малооценных основных средств, вводимый в качестве обязательного с 2022 года п.5 ФСБУ 6/2020. Надо только помнить о непростых правилах его применения и связанных с ними подводных «рифах».

Аналогичная позиция выражена в концентрированном виде в письме Минфина России от 02.03.2021 № 07-01-09/14384: основные средства, указанные в абз.5 п.5 ПБУ 6/01, могут отражаться в составе МПЗ, требования к формированию в бухгалтерском учете информации о которых с 1 января 2021 г. установлены ФСБУ 5/2019.

Таким образом, подтверждено, что в 2021 году вступление в силу ФСБУ 5/2019 ничего не поменяло в учете малооценных основных средств, а также, что материально-производственные запасы, упоминаемые в п.5 ПБУ 6/01, и запасы из ФСБУ 5/2019 – это по своей сути один и тот же объект бухгалтерского учета.

Напомним их коротко, поскольку по мере завершения внедрения в российский учет норм МСФО в нем возрастает и значение критерия существенности, а также умения его применять, что и нашло отражение во включении в 2017 году в ПБУ 1/2008 пункта 7.4, посвященного существенности, и во введении Приказом Минфина России от 05.08.2019 № 119н в действие на территории РФ документа МСФО «Определение существенности (поправки к МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 8)».

Согласно п.7.4 ПБУ 1/2008 в той степени, в которой применение учетной политики, сформированной в соответствии с пунктами 7 и 7.1 этого ПБУ, приводит к формированию информации, от наличия, отсутствия или способа отражения которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не зависят экономические решения пользователей этой отчетности (далее – несущественная информация), организация вправе выбирать способ ведения бухгалтерского учета, руководствуясь исключительно требованием рациональности (без применения пунктов 7,7.1 ПБУ 1/2008). Отнесение информации к несущественной

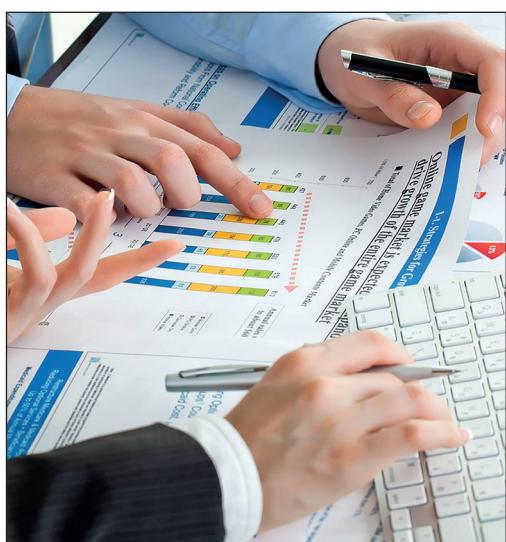
организация осуществляет самостоятельно исходя как из величины, так и характера этой информации.

Таким образом, принцип существенности не дает права не отражать несущественную информацию в бухгалтерском учете и отчетности, а лишь позволяет отражать ее не по правилам бухгалтерского учета, установленным ФСБУ/ПБУ (о которых говорится в п.7 ПБУ 1/2008) или самостоятельно разработанным организацией в соответствии с п.7.1 ПБУ 1/2008, если есть более удобный (рациональный) для организации способ.

При этом следует помнить, что существенность информации, как и существенность ошибки, должна определяться по отношению не только к одному, но и к совокупности однородных и не только однородных фактов хозяйственной жизни (п.3 Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденного Приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н, п.7 МСФО (IAS) 1) «Представление финансовой отчетности».

Имеется в виду, что несколько несущественных самих по себе фактов хозяйственной жизни в сумме могут дать существенную информацию. В связи с этим те факты хозяйственной жизни, которые в начале года были несущественными, по мере нарастания их количества могут к концу года стать существенными, что приведет к необходимости пересматривать первоначальный упрощенный порядок их учета.

Поэтому пользоваться показателем существенности с целью рационализации учета надо взвешенно, подходя к этому комплексно.



Л.С. Васнецова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Обзор писем Минфина России

Об учете при определении налоговой базы по УСН в 2021 году расходов на приобретение товаров, поступивших в 2020 году, но оплаченных и реализованных в 2021 году



Налогоплательщики, применяющие УСН (объект налогообложения «доходы минус расходы») при расчете налога вправе учесть расходы, установленные п. 1 ст. 346.16 НК РФ, в том числе расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину расходов, указанных в подп. 8 п. 1 ст. 346.16 НК РФ), а также расходы, связанные с приобретением и реализацией указанных товаров, включая расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке товаров (подп. 23 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). При этом важен факт оплаты затрат, иначе их нельзя признать расходами (п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Если налогоплательщик на УСН («доходы») остается на УСН, но при этом меняет объект налогообложения на «доходы минус расходы», то расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при исчислении налоговой базы не учитываются (п. 4 ст. 346.17 НК РФ).

Таким образом, налогоплательщик, применяющий УСН, при переходе с 1 января 2021 года с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, при определении налоговой базы по налогу в 2021 году учитывает в том числе расходы на приобретение товаров, поступивших в 2020 году, но оплаченных и реализованных в 2021 году. Стоимость товаров, поступивших и оплаченных в 2020 году, при их реализации в 2021 году в расходах при определении налоговой базы по налогу не учитывается.

Письмо Минфина России от 31.12.2020 № 03-11-11/116881

О переводе на русский язык первичных учетных документов, подтверждающих данные налогового учета, оформленных в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, и составленных на иностранном языке

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, или документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Согласно ст. 68 Конституции РФ государственным языком Российской Федерации на всей ее территории является русский язык. Официальное делопроизводство в государственных органах, организациях, на предприятиях и в учреждениях ведется на русском языке (ст. 16 Закона РФ от 25.10.1991 № 1807-1).

Таким образом, первичные учетные документы, подтверждающие данные налогового учета, если они оформлены в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, и составлены на иностранном языке, должны быть в обязательном порядке переведены на русский язык.

Письмо Минфина России от 20.01.2021 № 03-03-06/1/2476

Об НДС при оказании белорусской организацией российской организацией услуг в электронной форме по предоставлению прав на использование программ для ЭВМ путем удаленного доступа

Применение косвенных налогов в торговых отношениях государств – членов ЕАЭС осуществляется в соответствии с Договором о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года и Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и

Первичные учетные документы, подтверждающие данные налогового учета, если они оформлены в соответствии с обычаями делового оборота иностранного государства и составлены на иностранном языке, должны быть в обязательном порядке переведены на русский язык

В случае когда организация уменьшает свой уставный капитал во исполнение требований, предусмотренных Федеральным законом № 208-ФЗ, то доход в виде суммы, на которую произошло уменьшение уставного капитала, не учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль

механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющимся приложением № 18 к указанному Договору.

На основании пункта 28 раздела IV «Порядок применения косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг» Протокола взимание косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг осуществляется в государстве – члене ЕАЭС, территория которого признается местом реализации работ, услуг. При этом при выполнении работ, оказании услуг налоговая база, ставки косвенных налогов, порядок их взимания и налоговые льготы (освобождение от налогообложения) определяются в соответствии с законодательством государства – члена ЕАЭС, территории которого признается местом реализации работ, услуг.

Перечень услуг, местом реализации которых признается территория государства – члена ЕАЭС, налогоплательщиком которого приобретаются услуги, определен подп. 4 п. 29 Протокола. Порядок, установленный данным подпунктом, применяется в том числе при передаче, предоставлении, уступке патентов, лицензий, иных документов, удостоверяющих права на охраняемые государством объекты промышленной собственности, торговых марок, товарных знаков, фирменных наименований, знаков обслуживания, авторских, смежных прав или иных аналогичных прав.

На основании изложенного, местом реализации оказываемых белорусской организацией российской организации услуг в электронной форме по предоставлению прав на использование программ для ЭВМ путем предоставления удаленного доступа к ним признается территория Российской Федерации и, соответственно, такие услуги являются объектом налогообложения НДС в Российской Федерации.

При этом согласно п. 4.6 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации белорусская организация, оказывающая такие услуги, подлежит постановке на учет в российском налоговом органе на основании заявления о постановке на учет и иных документов в целях уплаты НДС в бюджет Российской Федерации.

Письмо Минфина России от 20.01.2021 № 03-07-13/1/2641

О налоге на прибыль при уменьшении уставного капитала АО

Если стоимость чистых активов компании станет меньше ее уставного капитала по окончании отчетного года, следующего за вторым отчетным годом или каждым последующим отчетным годом, по окончании которых стоимость чистых активов оказалась меньше уставного капитала (в том числе в случае, предусмотренном п. 7 ст. 35 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ) компания должна не позднее чем через 6 месяцев после окончания соответствующего отчетного года принять решение: либо об уменьшении уставного капитала до величины, не превышающей стоимости чистых активов, либо о ликвидации (п. 6 ст. 35 Федерального закона № 208-ФЗ).

По правилам Налогового кодекса РФ доходы в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов (вкладов) акционерам (участникам) организации (за исключением случаев, предусмотренных подп. 17 п. 1 ст. 251 НК РФ), относятся для целей налогообложения прибыли к внерализационным доходам (п. 16 ст. 250 НК РФ). При этом при расчете налога на прибыль не учитываются доходы в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации в соответствии с требованиями законодательства РФ (подп. 17 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Таким образом, в случае когда организация уменьшает свой уставный капитал во исполнение требований, предусмотренных Федеральным законом № 208-ФЗ, то доход в виде суммы, на которую произошло уменьшение уставного капитала, не учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Снижение стоимости чистых активов акционерного общества ниже размера его уставного капитала по окончании 2020 года не учитывается для целей применения п. 4 и 6 ст. 35 Федерального закона № 208-ФЗ (ч. 2 ст. 12 Федерального закона от 07.04.2020 № 115-ФЗ). Учитывая, что в 2021 году у компаний не возникает обязанности принимать решения либо по уменьшению уставного капитала до величины, не превышающей стоимости ее чистых активов, либо о ликвидации, то в случае добровольного уменьшения уставного капитала доход в виде суммы, на которую произошло уменьшение уставного капитала, учитывается при

определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с п. 16 ст. 250 НК РФ.

Письмо Минфина России от 26.01.2021 № 03-03-06/1/4337

Об определении прибыли (убытка) КИК по данным финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом КИК за финансовый год, при выбытии финансовых активов в целях налога на прибыль

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 309.1 НК РФ прибылью (убытком) контролируемой иностранной компании (сокращенно – КИК) признается величина прибыли (убытка) этой компании, определенная по данным ее финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год. В этом случае прибылью (убытком) КИК признается величина прибыли (убытка) этой компании до налогообложения с учетом особенностей, предусмотренных п. 3, 3.1, 7 и 8 ст. 309.1 НК РФ. Так, согласно подп. 1.1 п. 3 ст. 309.1 НК РФ при определении прибыли (убытка) КИК не учитываются доходы (расходы) этой компании за период, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность за финансовый год, в виде сумм доходов от реализации или иного выбытия долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и расходов, признанных при выбытии указанных активов в составе прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании до налогообложения.

В случаях реализации или иного выбытия долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, операции выбытия которых признаются в составе прибыли (убытка) до налогообложения КИК, прибыль (убыток) такой КИК в случае ее определения в соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 309.1 НК РФ корректируется на прибыль (убыток) от выбытия указанных финансовых активов, определяемую в порядке, установленном п. 3.1 ст. 309.1 НК РФ.

Следует также учесть, что п. 2 ст. 25.15 НК РФ установлено, что прибыль КИК, определяемая в соответствии с НК РФ, приравнивается к прибыли организации (доходу физических лиц), полученной налогоплательщиком, признаваемым контролирующим лицом этой КИК, и учитывается при определении налоговой базы по налогам у налогоплательщиков, признаваемых контролирующими лицами этой КИК в соответствии с гл. второй части Налогового кодекса РФ, с учетом особенностей, установленных указанной статьей.

Письмо Минфина России от 27.01.2021 № 03-12-12/2/4608

Письмо Минфина России от 01.02.2021 № 03-03-06/1/6111

Об учете в целях налога на прибыль расходов на оплату услуг по проведению исследований на предмет наличия у работников коронавирусной инфекции, а также иммунитета к ней

На территории Российской Федерации действуют федеральные санитарные правила, утвержденные федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим федеральный государственный санитарно-эпидемиологический надзор, в порядке, установленном Правительством РФ (п. 1 ст. 39 Федерального закона от 30.03.1999 № 52-ФЗ). Соблюдение санитарных правил является обязательным для граждан, индивидуальных предпринимателей и юридических лиц (п. 3 ст. 39 Федерального закона № 52-ФЗ).

Работодатель должен исполнять обязанности по обеспечению безопасных условий и охраны труда (ст. 212 ТК РФ). Расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ, в целях налогообложения прибыли включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией на основании подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Таким образом, расходы организаций на оплату услуг по проведению исследований на предмет наличия у работников новой коронавирусной инфекции (COVID-19), а также иммунитета к ней, направленные на выполнение требований действующего законодательства РФ в части обеспечения нормальных (безопасных) условий труда работников, учитываются для целей налогообложения прибыли организаций в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Письмо Минфина России от 02.02.2021 № 03-03-06/3/6590

Соблюдение санитарных правил является обязательным для граждан, индивидуальных предпринимателей и юридических лиц

О применении пониженных тарифов страховых взносов резидентом ТОСЭР в отношении выплат работникам, в том числе занятых в его обособленных подразделениях за пределами ТОСЭР или дистанционным

Для организаций и ИП, получивших статус резидента ТОСЭР в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2014 № 473-ФЗ не позднее чем в течение трех лет со дня создания соответствующей ТОСЭР (за исключением ТОСЭР в Дальневосточном федеральном округе, для которых такое ограничение не предусмотрено), установлены пониженные тарифы страховых взносов в совокупном размере 7,6%, а также особенности их применения (ст. 427 НК РФ).

Согласно п. 10.1 ст. 427 НК РФ резидент ТОСЭР применяет указанные пониженные тарифы страховых взносов в течение 10 лет со дня получения им такого статуса, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором им был получен соответствующий статус, и исключительно в отношении базы для исчисления страховых взносов, определенной в отношении физических лиц, занятых на новых рабочих местах. В целях применения данной нормы НК РФ под новым рабочим местом понимается место, впервые создаваемое резидентом ТОСЭР при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, заключенного в соответствии с Федеральным законом № 473-ФЗ. При этом физическим лицом, занятым на новом рабочем месте, признается лицо, которое заключило трудовой договор с резидентом ТОСЭР и трудовые обязанности которого непосредственно связаны с исполнением соглашения об осуществлении деятельности, в том числе с эксплуатацией объектов основных средств, созданных в результате исполнения соглашения об осуществлении деятельности.

Таким образом, резидент ТОСЭР имеет право применять пониженные тарифы страховых взносов только в отношении выплат, начисляемых работающим по трудовым договорам физическим лицам (независимо от даты заключения трудовых договоров), если указанные физические лица заняты на новых рабочих местах, созданных для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, указанных в заявке на заключение соглашения об осуществлении деятельности или бизнес-плане, а также в самом соглашении и предусмотренных штатным расписанием резидента ТОСЭР.

В соответствии с п. 2 ст. 11 Налогового кодекса РФ обособленное подразделение организации – любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таким производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Поскольку особый правовой режим осуществления предпринимательской и иной деятельности, включающий в себя в том числе особенности налогообложения, предусмотренные для резидентов ТОСЭР законодательством РФ о налогах и сборах, устанавливается непосредственно для ТОСЭР, то резидент ТОСЭР, имеющий обособленные подразделения за пределами ТОСЭР, не вправе применять пониженные тарифы страховых взносов в отношении выплат в пользу физических лиц, занятых в его обособленных подразделениях, находящихся за пределами ТОСЭР.

Вместе с тем в соответствии с Трудовым кодексом РФ резиденты ТОСЭР как работодатели могут заключать с физическими лицами трудовые договоры о дистанционной работе. Заключение трудовых договоров о дистанционной работе не влечет за собой создание обособленных подразделений.

Таким образом, если дистанционные работники, с которыми резидент ТОСЭР заключил трудовые договоры, заняты на новых рабочих местах, созданных для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, указанных в заявке на заключение соглашения об осуществлении деятельности на ТОСЭР, а также в самом соглашении и предусмотренных впоследствии штатным расписанием резидента ТОСЭР, то резидент ТОСЭР вправе применять пониженные тарифы страховых взносов в отношении выплат таким работникам.

Письмо Минфина России от 03.02.2021 № 03-15-06/6838

Если дистанционные работники, с которыми резидент ТОСЭР заключил трудовые договоры, заняты на новых рабочих местах, созданных для исполнения соглашения об осуществлении деятельности, указанных в заявке на заключение соглашения об осуществлении деятельности на ТОСЭР, а также в самом соглашении и предусмотренных впоследствии штатным расписанием резидента ТОСЭР, то резидент ТОСЭР вправе применять пониженные тарифы страховых взносов в отношении выплат таким работникам

М. А. Никифорова, эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению

Обзор писем ФНС России

О налоге на прибыль при выплате российской организацией доходов иностранной организации

Критерии признания лица лицом, имеющим фактическое право на доходы, установлены в ст. 7 НК РФ. При этом в соответствии с позицией Минфина России, изложенной в письме от 24.08.2018 № 03-12-12/2/60389, для признания лица в качестве фактического получателя дохода необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, но также такое лицо должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть тем, кто фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу.

Согласно положениям п. 4 ст. 7 Налогового кодекса РФ при выплате доходов от источников в РФ иностранному лицу, не имеющему фактического права на такие доходы, если источнику выплаты известно лицо, имеющее фактическое право на такие доходы, то доходы, выплачиваемые иностранному лицу, не имеющему фактического права на такие доходы, считаются выплаченными лицу, имеющему фактическое право на выплачиваемые доходы. При этом в случае если лицо, имеющее фактическое право на выплачиваемые доходы, является иностранным лицом, на которое распространяется действие международного договора РФ по вопросам налогообложения, положения указанного международного договора РФ применяются в отношении лица, которое имеет фактическое право на выплачиваемые доходы в соответствии с порядком, предусмотренным международным договором РФ.

В соответствии с подп. 1.1 ст. 312 Налогового кодекса РФ в случае, когда в отношении доходов от источников в Российской Федерации иностранная организация признает отсутствие фактического права на получение указанных доходов, положения международных договоров РФ и/или Налогового кодекса РФ могут быть применены к иному лицу, если такое лицо имеет фактическое право на такие доходы, с представлением налоговому агенту, выплачивающему такой доход, документов, указанных в ст. 312 НК РФ.

Если на момент выплаты дохода иностранной организации российская организация – источник выплаты дохода не располагает подтверждением, предусмотренным п. 1 ст. 312 НК РФ, то она на основании положений ст. 310 НК РФ обязана произвести удержание налога по ставке, установленной в п. 1 ст. 310 НК РФ (в отношении соответствующего вида дохода).

В соответствии с п. 3 ст. 312 Налогового кодекса РФ в случае, когда налоговый агент, выплачивающий доход, удержал налог с дохода иностранной организации без применения пониженных ставок (освобождений от налогообложения), предусмотренных международным договором РФ по вопросам налогообложения, сумма такого налога признается суммой излишне уплаченного налога, а лицо, имеющее фактическое право на получение этого дохода, вправе обратиться за зачетом (возвратом) этого налога в порядке, установленном НК РФ, с представлением документов, указанных в ст. 312 НК РФ, в ИФНС по месту нахождения налогового агента.

На основании ст. 31, 78 и 93.1 Налогового кодекса РФ после получения заявления о возврате налога налоговый орган вправе в течение шести месяцев проводить мероприятия по получению информации, а также документов относительно конкретной сделки.

Письмо ФНС России от 29.01.2021 № ШЮ-4-13/1002@

После получения заявления о возврате налога ИФНС вправе в течение шести месяцев проводить мероприятия по получению информации, а также документов относительно конкретной сделки

Об учете для целей налога на прибыль расходов в виде денежных средств, перечисленных благотворительному фонду и впоследствии направленных фондом в качестве благотворительной помощи религиозным организациям

Согласно п. 16 и 49 ст. 270 Налогового кодекса РФ при определении налоговой базы не учитываются: расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества, работ, услуг, имущественных прав и расходы, связанные с такой передачей,

Для документа с Функцией «ДОП» присутствие элемента «Цена (тариф) за единицу измерения» необязательно

если иное не предусмотрено гл. 25 НК РФ, а также иные расходы, не соответствующие критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ.

По правилам п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, перечисленных в ст. 270 НК РФ). При этом расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, определенных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные налогоплательщиком. Расходами являются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с п. 1 ст. 582 Гражданского кодекса РФ пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях. Пожертвования могут делаться гражданам, медицинским, образовательным организациям, организациям социального обслуживания и другим аналогичным организациям, благотворительным и научным организациям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям, иным некоммерческим организациям в соответствии с законом, а также государству и другим субъектам гражданского права, указанным в ст. 124 ГК РФ.

Благотворительные пожертвования являются добровольным волеизъявлением налогоплательщиков, преследующим общеполезные цели. Такие затраты не направлены на извлечение доходов в коммерческих целях.

Расходы в виде стоимости имущества (включая денежные средства), безвозмездно переданного централизованным религиозным организациям, религиозным организациям, входящим в структуру централизованных религиозных организаций, социально ориентированным некоммерческим организациям, учредителями которых являются централизованные религиозные организации или религиозные организации, входящие в структуру централизованных религиозных организаций, относятся к внерализационным расходам на основании подп. 19.6 п. 1 ст. 265 НК РФ. Из текста данной нормы следует, что она распространяется на безвозмездную передачу налогоплательщиком имущества, включая денежные средства, непосредственно в адрес некоммерческих организаций, указанных в подп. 19.6 п. 1 ст. 265 НК РФ. По этой причине расходы в виде перечисления денежных средств на безвозмездной основе (для целей финансирования благотворительных мероприятий) в адрес Фонда при последующем направлении денежных средств этим Фондом в адрес религиозных организаций в рамках оказания благотворительной помощи не подлежат отражению в расходах при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций как не соответствующие критериям п. 1 ст. 252 НК РФ и подп. 19.6 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Письмо ФНС России от 04.02.2021 № СД-4-3/1247@

Об элементе «Цена (тариф) за единицу измерения» в электронном формате счетов-фактур

Формат счета-фактуры, формат представления документа об отгрузке товаров, выполнении работ, передаче имущественных прав (документа об оказании услуг), включающего в себя счет-фактуру, и формат представления документа об отгрузке товаров, выполнении работ, передаче имущественных прав (документа об оказании услуг) в электронной форме утверждены Приказом ФНС России от 19.12.2018 № ММВ-7-15/820@. Согласно п. 2 Приложения к данному приказу в зависимости от выбранной составителем документа функции формат может использоваться как:

- счет-фактура (функция «СЧФ»);
- счет-фактура, применяемый при расчетах по НДС, и первичный учетный документ о передаче товаров, работ, услуг, имущественных прав (функция «СЧФДОП»);
- документ об отгрузке товаров, выполнении работ, передаче имущественных прав (документа об оказании услуг) (функция «ДОП»).

В соответствии с информацией, указанной в таблице 5.14 в Приложении к приказу, признак обязательности для элемента «Цена (тариф) за единицу измерения (графа 4 счета-фактуры)» принимает значение «Н» – присутствие элемента в файле обмена необязательно. Следовательно, для документа с Функцией «ДОП»

присутствие элемента «Цена (тариф) за единицу измерения» необязательно. Для документов с функциями «СЧФ» и «СЧФДОП» дополнительная информация указана в соответствующей графе таблицы 5.14, согласно которой при составлении документа с Функция=СЧФ или Функция=СЧФДОП при отсутствии данных указывается 0 (ноль) (визуализируется как прочерк). Для документа с Функция=СЧФ, выставляемого при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, также указывается ноль (визуализируется как прочерк). Следует обратить особое внимание на то, что обязательным реквизитом счета-фактуры, выставляемого при реализации товаров, работ, услуг, передаче имущественных прав, является цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога (подп. 7 п. 5 ст. 169 НК РФ).

Письмо ФНС России от 09.02.2021 № СД-4-3/1465

О применении реквизита «адрес расчета» в кассовом чеке (БСО), в том числе при дистанционном способе продажи товаров

Порядок регистрации, перерегистрации контрольно-кассовой техники и требования к кассовому чеку и бланку строгой отчетности установлен Федеральным законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ. Так, при регистрации контрольно-кассовой техники в заявлении о регистрации (перерегистрации) контрольно-кассовой техники среди прочих сведений должны быть указаны адрес (при расчете в сети Интернет – адрес (адреса) сайта пользователя) и место установки (применения) контрольно-кассовой техники (п. 2 ст. 4.2 Федерального закона № 54-ФЗ). При изменении места установки (применения) контрольно-кассовой техники в заявлении о перерегистрации ККТ указывается новое место ее установки (применения) (п. 19 раздела III Приложения № 5 к Приказу ФНС России от 29.05.2017 № ММВ-7-20/484@). В кассовом чеке и бланке строгой отчетности, в частности, является обязательным указание места (адреса) осуществления расчета (при расчете в зданиях и помещениях – адрес здания и помещения с почтовым индексом, при расчете в транспортных средствах – наименование и номер транспортного средства, адрес организации либо адрес регистрации ИП, при расчете в сети Интернет – адрес сайта пользователя). Такой порядок установлен п. 1 ст. 4.7 Федерального закона № 54-ФЗ. При этом пользователи вправе применять контрольно-кассовую технику, расположенную вне места совершения расчетов, при осуществлении расчетов (за исключением расчетов в безналичном порядке в сети Интернет) за реализуемый товар при разносной торговле и при дистанционном способе продажи товаров (п. 5.6 ст. 1.2 Федерального закона № 54-ФЗ).

Таким образом, в случае изменения адреса расчетов необходимо произвести перерегистрацию контрольно-кассовой техники. При этом при дистанционном способе продажи товаров пользователи вправе применять контрольно-кассовую технику, расположенную вне места совершения расчетов, и не изменять значение реквизита «адрес расчета» (тег 1009) в каждом новом кассовом чеке.

Письмо ФНС России от 11.02.2021 № АБ-4-20/1680@

Об НДФЛ, страховых взносах и налоге на прибыль при компенсации дистанционным работникам затрат на использование оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств

НДФЛ

Понятие компенсаций, связанных с исполнением физическим лицом трудовых обязанностей, а также случаи их предоставления определены Трудовым кодексом РФ. Так, в соответствии со ст. 164 ТК РФ компенсации представляют собой денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных Трудовым кодексом РФ и другими федеральными законами. При использовании работником с согласия или ведома работодателя и в его

В случае изменения адреса расчетов необходимо произвести перерегистрацию контрольно-кассовой техники

Методика расчета сумм компенсаций расходов дистанционных работников, а также перечень возмещаемых расходов с указанием документов, их подтверждающих, утверждаются организацией самостоятельно локальным нормативным актом

интересах личного имущества, работнику выплачивается компенсация за использование, износ инструмента, личного транспорта, оборудования и других технических средств и материалов, принадлежащих работнику, а также возмещаются расходы, связанные с их использованием. Размер возмещения расходов определяется соглашением сторон трудового договора, выраженным в письменной форме (ст. 188 ТК РФ). Что касается дистанционных работников, то согласно порядку, установленному ст. 312.6 ТК РФ, размер, порядок и сроки выплаты компенсации за использование дистанционными работниками принадлежащих им либо арендованных ими оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств, а также расходов, связанных с их использованием, определяются коллективным договором, локальным нормативным актом, принятым с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, трудовым договором, дополнительным соглашением к трудовому договору.

В целях НДФЛ все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды подлежат налогообложению (п. 1 ст. 210 НК РФ). Те доходы, которые освобождены от НДФЛ, перечислены в ст. 217 НК РФ. Так, п. 1 ст. 217 НК РФ позволяет не облагать налогом, если иное не предусмотрено данным пунктом, все виды компенсационных выплат, установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), связанных, в частности, с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

Страховые взносы

Все виды компенсационных выплат, установленные законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, связанные, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, не подлежат обложению страховыми взносами (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ). Так установлено подп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ.

Налог на прибыль

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходами для целей налогообложения прибыли организаций признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами можно признать любые затраты, если они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, в целях освобождения от НДФЛ, страховых взносов полученных доходов, а также в целях признания рассматриваемых компенсационных выплат в составе расходов для целей налогообложения прибыли требуются документы, подтверждающие фактическое использование имущества, принадлежащего работнику или арендованного им, в интересах работодателя, осуществление расходов на эти цели и суммы произведенных в этой связи расходов.

На основании вышеизложенного суммы компенсаций расходов дистанционных работников за использование принадлежащих им либо арендованных ими оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств, расходов, связанных с их использованием, не подлежат обложению НДФЛ и страховыми взносами в размере, определяемом коллективным договором, локальным нормативным актом, принятым с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, трудовым договором, дополнительным соглашением к трудовому договору.

Методика расчета сумм компенсаций расходов дистанционных работников, а также перечень возмещаемых расходов с указанием документов, их подтверждающих, утверждаются организацией самостоятельно локальным нормативным актом.

Письмо ФНС России от 12.02.2021 № СД-4-11/1705@

А.А.Родионов, налоговый эксперт

Обзор арбитражной практики: декабрь 2020 – февраль 2021

НДС не влияет на налог на имущество

Кадастровую стоимость могут приравнять к цене приобретения имущества. В эту цену входит и НДС, уплаченный продавцу. Его организация не вправе сама вычесть из кадастровой стоимости. Такое уменьшение незаконно занизит базу по налогу на имущество – предупредил АС Московского округа (постановление от 21.12.20 № А40-24711/2020). Его решение относится ко всем, кто платит налог с кадастровой стоимости. Оно соответствует определению ВС РФ от 15.07.20 № 305-ЭС20-9199 и письму ФНС России от 22.07.19 № БС-4-21/14284

Если вы считаете кадастровую стоимость завышенной, то добиваться ее уменьшения нужно в комиссии по рассмотрению споров, работающей при региональном управлении Росреестра. Или в суде. Причем юрлица вправе обращаться в арбитраж только после изучения спора в комиссии (ст. 24.18 Федерального закона от 29.07.98 № 135-ФЗ).

Ошибка налоговых избавила от штрафа

Организация заявила льготы, которые не приняты инспекцией при проверке декларации. Доначислен налог, но фирма обратилась с жалобой в региональное налоговое управление. Там отменили доначисления. Это нужно приравнять к разъяснениям налогового органа о правомерности льготы. Они

избавят от штрафа и пени, если позже (при выездной проверке) льготу все-таки отменят. Так сообщил АС Московского округа в постановлении от 24.12.20 № А40-207025/2019. Оно основано на пункте 8 статьи 75 и подпункте 3 пункта 1 статьи 111 НК РФ.

Суд учитывает неиспользованные вычеты

Инспекция отказалась в вычете НДС по счетам-фактурам одного из контрагентов. С этим налогоплательщик согласился, но заявил о незаконности доначислений. Он пояснил – есть счета-фактуры другого партнера. Их коммерсант не указал в декларации, хотя мог предъявить к вычету. НДС по данным счетам-фактурам превышает не принятый к вычету чиновниками. Значит, он обнуляет доначисление налога. Также недопустимы пени и штраф.

Утверждение налогоплательщика противоречит постановлению Президиума ВАС РФ от 26.04.11 № 23/11 и пункту 12 приложения к письму ФНС России от 12.08.11 № СА-4-7/13193@. Там подчеркнуто: вычет носит заявительный характер. Выходит, фирма или предприниматель обязаны сами показать его в декларации. Если это не сделано, то вычет невозможен даже при наличии счетов-фактур. Но данные разъяснения нужно применять осторожно – указал АС Московского округа. Не стоит забывать и об обязанностях инспекции. При выездной проверке она контролирует правильность исчисления налогов (п. 4 ст. 89 НК РФ). Значит, должна учесть все ошибки налогоплательщика. В том числе те, из-за которых он не использовал вычет. В изучаемом случае чиновникам известно о наличии счетов-фактур, они также предъявлены вместе с возражениями по акту проверки. Поэтому их стоило учесть, обнулив доначисления (постановление от 19.01.21 № А41-58854/2019). Разъяснения Президиума ВАС РФ относятся к другой ситуации – когда счета-фактуры не предъявлены проверяющим.

Налог на имущество относят к прочим расходам, уменьшая облагаемую прибыль



Будущая оплата не освободит от НДС с аванса

Оспаривая доначисление НДС, фирма указала – она не платила налог с полученных авансов, но внесла его после реализации товаров. Значит, нет потерь бюджета. Это, по мнению компании, показывает незаконность доначисления НДС с авансов. Также организация просит отменить пени и штраф.

Чиновники обратились к подпункту 2 пункта 1 статьи 167 НК РФ. Он требует НДС с аванса. Этот налог можно вычесть после реализации. Но в нашем случае товары проданы не в том квартале, когда поступили деньги. Следовательно, по кварталу их получения была только одна обязанность – начислить НДС. Если она не выполнена, то очевидны потери бюджета. Поэтому законно доначисление НДС, штрафа и пени – напомнил АС Московского округа (постановление от 02.02.21 № А40-303289/2019).

Новая отправка избавила от штрафа

К сообщению, отправленному в Пенсионный фонд, случайно прикреплен не тот файл. То есть не сдана форма СЗВ-М. Так заявили «пенсионщики». И оштрафовали на 134 000 рублей. Или на 500 рублей за каждого застрахованного, по которому отчетность не получена в надлежащий срок.

Санкции предусмотрены в статье 17 Федерального закона от 01.04.96 № 27-ФЗ. Но там же указано, что фонд должен оповестить о выявленных ошибках. И дать пять рабочих дней на их устранение. Компания уложилась в этот срок, отправив в фонд новое сообщение. К нему приложен файл с достоверной отчетностью. Поэтому штраф незаконен – заключил АС Московского округа (постановление от 22.01.21 № А40-55786/2020).

Суд отменил взносы при аренде жилья

Сотруднику возмещены расходы по аренде жилья. Данная компенсация внесена в Перечень соцвыплат, утвержденных приказом по предприятию. В трудовом договоре она не прописана, в оплату труда не входит, от зарплаты или должности не зависит. Значит, не регулируется трудовыми отношениями. И нет оснований для страховых взносов – заключил АС

Московского округа (постановление от 14.12.20 № А40-297395/2019).

На первый взгляд, решение суда выгодно для организаций. Но большинству его лучше не использовать. Проще закрепить аренду жилья в трудовом договоре. Так можно применить пункт 25 статьи 255 НК РФ. То есть уменьшить прибыль на арендные издержки. Это одобряют даже чиновники, относящие платежи за аренду жилья к зарплате «в натуральной форме» (письмо Минфина России от 14.01.19 № 03-04-06/1153). Ее доля не должна превышать 20 процентов от всей начисленной зарплаты (ст. 131 ТК РФ). Обычно это ограничение соблюдают. Поэтому с арендных платежей начисляют взносы, но безопасно уменьшают облагаемую прибыль.

Другая ситуация у тех, кто убыточен или по иным причинам не заинтересован в уменьшении прибыли. Такие предприятия иногда не упоминают об аренде жилья в трудовом договоре и иных документах на оплату труда. И не начисляют страховые взносы с арендных платежей за персонал. Тут позиция компаний противоречит множеству ведомственных разъяснений (см., в частности, письма ФНС России от 17.10.17 № ГД-4-11/20938@ и Минфина России от 24.11.20 № 03-15-06/102261). Но в суде удается доказать незаконность взносов. Там надо ссыльаться на мнение АС Московского округа. Оно совпадает с рядом определений ВС РФ (от 24.09.18 № 310-КГ18-14056, от 22.09.15 № 304-КГ15-5000...).

Чужая отчетность защищает от доначислений

Если инспекция обвиняет в фиктивности закупок, то в суд может быть предъявлена отчетность контрагентов. Из нее ясно: партнеры работают, их выручка превышает отраженную по сделкам с налогоплательщиком. Значит, инспекцией не доказано, что поставщики не отгружали товары или скрывали операции.

Еще важны выписки и платежки по расчетным счетам контрагентов (их можно получить, подав ходатайство в суд). Из них видно – партнеры закупали товары, позже отгруженные налогоплательщику. Оплата расходов, необходимых для деятельности, – еще один аргумент, показывающий реальность бизнеса продавцов и осмотрительность при их выборе. Из информации по счету также ясно – ИФНС зря ссылается на отсутствие у контрагентов

Чиновники требуют начислять взносы и с тех выплат работникам, которые не уменьшают облагаемую прибыль

собственных автомобилей. Они не требовались продавцам, поскольку те оплачивали услуги перевозчиков. Последние доставляли ценности до покупателей, включая налогоплательщика. Это утверждение также не опровергнуто ревизорами. Они незаконно доначисляют налоги – решил АС Московского округа (постановление от 20.01.21 № А40-59386/2018).

Против компании используют ее же планы

Если основное средство официально не включено в одну из амортизационных групп, то по нему фирма сама определяет срок амортизации. Но его надо обосновать ожидаемым сроком использования объекта. Об этом напомнила инспекция, ссылаясь на статью 258 НК РФ и пункт 20 ПБУ 6/01. Далее чиновники обратились к проекту добычи полезных ископаемых (для этого нужны спорные основные средства). Из него видно – срок эксплуатации месторождения намного больше периода амортизации из инвентарных карточек на спорные основные средства. Обновление или замена последних не предусмотрены. То есть имущество приобретено на весь планируемый период работы месторождения.

Длительная эксплуатация очевидна и из отчетов, размещенных на сайте компании. Следовательно, амортизационные отчисления необоснованно завышены, ИФНС вправе доначислить налоги. Так АС Московского округа сообщил в постановлении от 22.12.20 № А40-283207/2019.

Задержанный чек приравнивают к невыданному

Оплатив заказ в онлайн-магазине, покупатель обратился в инспекцию. Он обвинил продавца в несвоевременной выдаче кассового чека. Его надо сформировать не позднее дня, следующего за получением денег, и не позднее момента передачи товара. В те же сроки требовалось отдать чек покупателю или переслать его в электронной форме (п. 5.3 и 5.4 ст. 1.2 Федерального закона от 22.05.03 № 54-ФЗ). Фактически же чек отпечатан и направлен гражданину на следующий день после передачи товара. Это нужно приравнять к неприменению ККТ – нарушению, за которое с организации возьмут не менее 30 000 рублей (ч. 2 ст. 14.5 КоАП РФ). Так АС Московского округа сообщил в постановлении от 30.12.20 № А40-63224/20-21-450.

Если по основным средствам используют амортизационную премию, то стоит учитывать письмо Минфина России от 09.10.20 № 03-03-06/1/88491. То есть сообщить в учетной политике те группы основных средств, по которым применяют премию. Еще нужно указать ее норматив (не более 10 процентов или 30 – для третьей – седьмой амортизационной группы)

Требуя обоснования, можно снизить штраф

Назначая наказание, следует учитывать «характер... административного правонарушения..., обстоятельства, смягчающие... ответственность» (ч. 3 ст. 4.1 КоАП РФ). Это означает, что инспекция должна обосновать сумму санкций. Данный вывод пригодился организации, наказанной за неоприходование наличной выручки. Тут с юридица возьмут от 40 до 50 тысяч рублей (ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ).

ИФНС оштрафовала на 90 000 рублей – за два нарушения, то есть по 45 000 рублей за каждое. Но неоприходованная выручка мизерна (в одном случае 500 рублей, в другом – 890). Кроме того, фирма признала вину и пообещала устраниить ошибки. Вдобавок ранее она не допускала подобных нарушений. В общем, нет обоснований для каких-либо санкций, кроме минимальных. Значит, штраф нужно уменьшить до 40 000 рублей за каждое нарушение. В итоге предприятию нужно заплатить 80 000 рублей. А не 90 000 (постановление АС Московского округа от 04.02.21 № А40-42461/20).

Банк не вправе оценивать действия ИФНС

Банк обязан приостановить операции по счету налогоплательщика даже когда не согласен с решением инспекции о заморозке. Это вывод АС Московского округа (постановление от 17.12.20 № А41-8267/2020). Он основан на пункте 6 статьи 76 НК РФ, где сказано о безусловном исполнении решения о блокировке. Игнорируя его, кредитная организация заплатит штраф, введенный в пункте 1 статьи 134 НК РФ. Это 20 процентов от необоснованно перечисленных сумм по счету, но не свыше налоговой задолженности, из-за которой заморозили счет. Если таких долгов нет, то штраф составляет 20 000 рублей.

Претензии при незаконной блокировке стоит предъявлять инспекции (а не банку). К замороженным средствам нужно применить ставку Центробанка, действующую во время незаконной приостановки. Так будет определена компенсация, которую вправе получить организация или предприниматель (п. 9.2 и 11 ст. 76 НК РФ). Ее законность признает и АС Московского округа (см. хотя бы постановление от 22.12.20 № А41-4404/2020). Но он же подчеркивал – в выплате могут и отказать (постановление от 21.03.17 № А40-129875/2016). Арбитраж

указал: за время приостановки организация не оформляла каких-либо платежек. Значит, нет потерь от несвоевременного перечисления средств и оснований для возмещения.

Фактически суды расширяют статью 76 НК РФ (там не сказано о необходимости подтверждения потерь). И требуют от компаний нелогичных действий (подготовить платежки, заведомо неисполнимые из-за блокировки). Не исключено, что эти доводы помогут изменить позицию арбитража и получить компенсацию без дополнительных условий. Но лучше показать: блокировка счета усложнила деятельность и сорвала планы. Так что можно отправить платежки в кредитное учреждение через систему «Клиент-Банк». И через нее же получить отказ в обработке платежек. Он станет одним из обстоятельств, помогающим отстоять законность возмещения. Допустимы и иные аргументы. В том числе график платежей или договоры с поставщиками, из которых очевидно: срок для расчетов приходится на время приостановки операций. Также можно ссылаться на письма контрагентов о необходимости погашения долгов.

Взносы не зависят от планируемой деятельности

Фирма опоздала с подачей документов, подтверждающих основной вид деятельности (их надо сдать в фонд не позднее 15 апреля). Чиновники повысили взносы на страхование от несчастных случаев. Их ставка взята по самому травмоопасному виду деятельности из закрепленных за предприятием в ЕГРЮЛ.

Соцстраховцы опирались на пункт 5 Порядка, одобренного приказом Минздравсоцразвития России от 31.01.06 № 55. Только его стоит применять, когда у фонда нет документов о фактической деятельности организации. В изучаемом случае они с задержкой, но сданы. Так что у госслужащих есть информация о бизнесе компании. Он не изменился (по сравнению с прошлым годом). Значит, не нужно повышать взносы. Так сообщил АС Московского округа в постановлении от 05.02.21 № А40-296688/2019. Он отклонил ссылку на ЕГРЮЛ, где записаны все возможные виды деятельности предприятия. В том числе и планируемые. От них не зависят взносы на социальное страхование – подчеркнул суд.

Доказывая незаконность повышения взносов, можно ссылаться на штатное расписание и другие кадровые документы. Они зачастую показывают – у компании нет специалистов в той деятельности, которую фонд ошибочно назвал основной



Е.М.Лазукова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ», профессиональный бухгалтер

Документация авансового отчета для признания расходов в целях налогообложения прибыли

Из ст. 252 НК РФ следует, что в качестве документального подтверждения расходов могут использоваться любые подтверждающие документы, оформленные в соответствии с законодательством РФ, из которых четко и определенно можно установить, какие расходы были произведены

Подотчетное лицо от своего имени оплатило транспортной компании доставку груза наличными денежными средствами. К авансовому отчету были приложены подтверждающие документы: накладная, содержащая сведения о транспортной компании и отправленном грузе, кассовый чек, оформленный на физическое лицо, счет-проформа. Транспортной компанией достоверно не установлен статус лица, оплатившего услуги, как подотчетного (подотчетным лицом не была предъявлена соответствующая доверенность). Достаточно ли приложенных к авансовому отчету документов для признания расходов на доставку в целях налогообложения прибыли?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу

Считаем, что в рассматриваемом случае приложенных к авансовому отчету документов достаточно для

признания расходов на доставку в целях налогообложения прибыли, но при условии, что имеющаяся накладная содержит все обязательные реквизиты, предусмотренные в ст. Закона № 402-ФЗ.

Обоснование вывода

Ст. 313 НК РФ определено, что налоговый учет ведется на основе данных первичных документов. При этом любые затраты, принимаемые к учету в целях исчисления налога на прибыль, должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены (п. 1 ст. 252 НК РФ).

НК РФ не устанавливает конкретный перечень документов, подтверждающих понесенные расходы на покупку товаров. Из ст. 252 НК РФ следует, что в качестве документального подтверждения расходов могут использоваться любые подтверждающие документы, оформленные в соответствии с законодательством РФ, из которых четко и определенно можно установить, какие расходы были произведены (смотрите, например, письма Минфина России от 21.03.2019 № 03-03-06/1/19017, от 20.03.2019 № 03-03-06/1/18478, от 17.02.2016 № 03-03-06/1/8745).

При этом положения НК РФ и иные законодательные акты не устанавливают каких-либо ограничений по количеству первичных документов, которыми должна быть подтверждена та или иная хозяйственная операция.

Кроме того, абзацем 5 ст. 313 НК РФ определено, что порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения. То есть налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета. Подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы, в том числе составленные самим налогоплательщиком, включая справку бухгалтера, аналитические регистры налогового учета, расчет налоговой базы по налогу на прибыль (абзацы 9-12 ст. 313 НК РФ,смотрите также письмо Минфина России от 25.07.2016 № 03-03-06/1/43372).

При приобретении товаров (работ, услуг) за наличный расчет через подотчетных лиц основанием для принятия товаров к учету является утвержденный руководителем организации надлежащим образом оформленный авансовый отчет с приложенными к нему имеющимися у подотчетного лица документами, подтверждающими фактическое осуществление затрат, такими как товарный чек, чек ККТ (письма Минфина России от 16.08.2017 № 03-01-15/52653, УФНС России по г. Москве от 26.04.2011 № 17-15/041152@,



Управления ФНС по Московской области от 23.04.2019 № 15-20/031694@).

Первичным учетным документом, подтверждающим факт осуществления расчетов, является кассовый чек (об этом прямо сказано в ст. 1.1 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации», далее – Закон № 54-ФЗ).

В письме от 22.01.2020 N 03-03-06/1/3298 специалисты финансового ведомства указали, что в случае если при осуществлении расчетов применялась ККТ, оправдательные документы должны быть сформированы в соответствии с положениями Закона № 54-ФЗ. В письмах от 28.01.2020 № 03-03-06/3/4915 и № 03-03-06/1/4913 Минфин России со ссылками на положения Закона № 54-ФЗ делает следующий вывод: если приложенные к авансовому отчету подтверждающие документы оформлены с нарушениями, то расходы (затраты) по такому авансовому отчету не учитываются для целей налогообложения прибыли как не имеющие надлежащего документального подтверждения.

Требования, предъявляемые к кассовому чеку, приведены в ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ, здесь установлены обязательные реквизиты, которые он должен содержать (пп. 1-7 ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ).

В рассматриваемом случае кассовый чек, приложенный к авансовому отчету подотчетным лицом, этим требованиям удовлетворяет (присутствуют все необходимые реквизиты).

Однако одного кассового чека для подтверждения экономической целесообразности расходов на покупку ТМЦ недостаточно, т.к. кассовый чек подтверждает факт расчетов, но не является документом, обосновывающим экономическую целесообразность факта хозяйственной деятельности (письмо Минфина России от 18.02.2019 № 03-03-06/1/10344). В то же

Положения НК РФ и иные законодательные акты не устанавливают каких-либо ограничений по количеству первичных документов, которыми должна быть подтверждена та или иная хозяйственная операция

Отсутствие в чеке ККТ таких реквизитов, как наименование и ИНН покупателя, не делает этот чек оформленным с нарушением законодательных норм

время если кассовый чек содержит дополнительные реквизиты, позволяющие идентифицировать факт хозяйственной деятельности организации, то при выполнении условий ст. 252 НК РФ такой чек может являться документом, подтверждающим экономическую обоснованность понесенных расходов. Аналогичные выводы сделаны финансовым ведомством в письме от 30.04.2019 № 03-03-06/1/32212.

В этой связи следует учитывать, что согласно подп. 1, 2 п. 6.1 ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ кассовый чек, сформированный при осуществлении расчетов между организациями и (или) ИП с использованием наличных денег и (или) с предъявлением электронных средств платежа, наряду с реквизитами, указанными в п. 1 этой статьи, должен содержать наименование покупателя (клиента) (наименование организации, фамилия, имя, отчество (при наличии) индивидуального предпринимателя); ИНН налогоплательщика покупателя (клиента). Здесь также напомним, что в общем случае, когда подотчетное лицо приобретает ТМЦ (или услуги) от имени организации или ИП, ему необходима доверенность на их получение либо на представление интересов компании (или ИП) (ст. 182 ГК РФ).

Минфин России в письме от 24.10.2018 № 03-01-15/76387 разъясняет, что при осуществлении расчетов подотчетным лицом идентификация покупателя (клиента) как организации происходит на основании предъяляемой доверенности на совершение расчетов от имени организации. Также важным фактором взаимодействия двух организаций является договор. В случае соблюдения указанных условий расчет осуществляется между организациями, и при таком расчете применяется одна единица ККТ и формируется один кассовый чек. Далее представители финансового ведомства упоминают положения Закона № 192-ФЗ о внесении в состав реквизитов чека наименования покупателя (клиента) (наименование организации, фамилия, имя, отчество (при наличии) индивидуального предпринимателя) и ИНН покупателя (клиента), сообщая, что данные положения вступают в силу с 01.07.2019 и что указание данных реквизитов в кассовом чеке позволит оформить расчет одним чеком с идентификацией обеих сторон в качестве организаций (добавим от себя: или ИП).

Таким образом, считаем, что чек ККТ, содержащий информацию о наименовании

и ИНН покупателя, конкретные наименования реализуемых товаров (работ, услуг) и их количество, вполне может выступать в качестве первичного документа, подтверждающего факт учета затрат на покупку ТМЦ.

В рассматриваемом случае, как мы поняли, транспортной компанией достоверно не установлен статус лица, оплатившего услуги, как подотчетного (подотчетным лицом не была предъявлена соответствующая доверенность). В такой ситуации ККТ применяется продавцом в порядке, предусмотренном для расчета с покупателем – физическим лицом. Смотрите также письма Минфина России от 19.10.2018 № 03-01-15/75371, от 01.10.2018 № 03-01-15/70143, от 11.09.2018 № 03-01-15/65032 и др., а также п. 2 письма ФНС России от 10.08.2018 № АС-4-20/15566@, письма УФНС России по г. Москве от 14.08.2018 № 17-15/176342@, УФНС по Новгородской области от 17.08.2018 № 9-18/09400.

Обращаем внимание, что из прямого прочтения п. 6.1 ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ следует, что при реализации физическому лицу, не являющемуся ИП (либо представителем организации), реквизиты, приведенные в названной норме, в кассовом чеке не указываются. Соответственно, такой кассовый чек считается оформленным в соответствии с нормами Закона № 54-ФЗ и может быть принят к учету. Иными словами, отсутствие в чеке ККТ таких реквизитов, как наименование и ИНН покупателя, не делает этот чек оформленным с нарушением законодательных норм. Факт отсутствия этих реквизитов говорит только о том, что покупка осуществлялась от имени физического, а не юридического лица.

Однако в случае, когда чек ККТ оформлен без указания реквизитов покупателя юридического лица, при принятии такого чека к учету рассматривать его в качестве документа, обосновывающего экономическую целесообразность факта хозяйственной деятельности, на наш взгляд, довольно рискованно. В этом случае такой кассовый чек подтверждает только факт произведенного расчета (факт уплаты денежных средств), тогда как для оприходования товаров (работ, услуг), в том числе приобретенных за наличный расчет, необходим первичный документ, содержащий обязательные реквизиты, поименованные в ч. 2 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ).

Аналогичные выводы следуют из письма Минфина России от 26.11.2019 № 03-03-06/1/91715.

В данной ситуации, помимо кассового чека, к авансовому отчету приложена также накладная. Если такая накладная содержит все реквизиты, предусмотренные ст. 9 Закона № 402-ФЗ, то факт хозяйственной деятельности можно считать подтвержденным.

Согласно п. 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;

- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление совершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.



И.В.Башкирова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ», профессиональный бухгалтер

Признание объектов недвижимости в целях расчета налога на имущество организаций

На балансе организации числятся такие объекты основных средств, как воздушные линии электропередачи и высоковольтные линии на опорах (опоры на земле). Названные объекты не зарегистрированы.

Являются воздушные линии электропередачи и высоковольтные линии на опорах (опоры на земле) объектами недвижимости в целях расчета налога на имущество организаций?

Объектами налогообложения для российских организаций признается недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств, в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено ст. 378.1, 378.2 НК РФ

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу

Воздушные линии электропередачи и высоковольтные линии на опорах могут признаваться объектами недвижимого имущества в целях исчисления налога на имущество организаций.

Для более точной квалификации указанных объектов необходимо проанализировать их в соответствии с приведенными в обосновании ответа нормами с учетом разъяснений контролирующих ведомств и решений судов. Полагаем, что для этого целесообразно привлечь технических специалистов.

Обоснование вывода

Согласно п. 1 ст. 374 НК РФ объектами налогообложения для российских

организаций признается недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено ст. 378.1, 378.2 НК РФ.

В связи с тем, что с 01.01.2019 движимое имущество не признается объектом обложения налогом на имущество организаций (далее – Налог), специалисты ФНС России в письме от 01.10.2018 № БС-4-21/19038@ разъяснили, чем следует руководствоваться при отнесении имущества к движимому или недвижимому.

В данном письме упомянуты выводы, содержащиеся в определении ВС РФ от

07.04.2016 № 310-ЭС15-16638, где суд отметил, что вещь является недвижимой либо в силу своих природных свойств (абзац 1 п. 1 ст. 130 ГК РФ), либо в силу прямого указания федерального закона, что такой объект подчинен режиму недвижимых вещей (абзац 2 п. 1 ст. 130 ГК РФ).

По смыслу ст. 131 ГК РФ закон в целях обеспечения стабильности гражданского оборота устанавливает необходимость государственной регистрации вещных прав на недвижимость. При этом по общему правилу государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости (смотрите также определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 30.09.2015 № 303-ЭС15-5520).

ФНС России указывает, что предусмотренные ГК РФ основания для определения вида объектов имущества устанавливаются в каждом случае в соответствии с правовыми нормами об условиях (критериях) для признания вещи движимым или недвижимым имуществом.

Для выявления оснований отнесения объекта имущества к недвижимости целесообразно исследовать:

- наличие записи об объекте в ЕГРН;
- при отсутствии сведений в ЕГРН – наличие оснований, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, например, для объектов капитального строительства – наличие документов технического учета или технической инвентаризации, разрешений на строительство и (или) на ввод объекта в эксплуатацию (при их необходимости), проектной документации, заключения экспертизы или иных документов, в которых содержатся сведения о соответствующих характеристиках объектов, и т.п. Смотрите также письма ФНС России от 25.03.2019 № БС-4-21/5305@, от 08.02.2019 № БС-4-21/2179, № БС-4-21/2181, от 02.08.2018 № БС-4-21/14968@.

При этом какого-либо перечня недвижимого имущества или критериев отнесения тех или иных объектов к нему законодательство не содержит. В связи с этим решение вопроса о возможности отнесения к недвижимости того или иного объекта во многом зависит от фактических обстоятельств дела и характеристик конкретного объекта (смотрите

дополнительно «Энциклопедию решений. Движимое имущество: понятие и признаки»).

Таким образом, для того, чтобы определить, являются ли рассматриваемые активы объектом обложения Налогом, необходимо учесть приведенные выше обстоятельства.

Однако даже с учетом изложенных рекомендаций на практике вопрос отнесения указанных в вопросе объектов к движимому/недвижимому имуществу является на сегодняшний день спорным.

Заметим, что мнение контролирующих ведомств непосредственно в отношении приведенных в вопросе объектов обнаружить не удалось.

В соответствии с Инструкцией по безопасной эксплуатации электроустановок в горнорудной промышленности РД 06-572-03, утвержденной постановлением Госгортехнадзора РФ от 05.06.2003 № 65, линия электропередачи (ЛЭП) представляет собой электрическую воздушную (ВЛ) или кабельную (КЛ) линию для передачи электроэнергии.

В свою очередь, воздушная линия электропередачи (ВЛ) – это устройство для передачи и распределения электроэнергии по проводам, расположенным на открытом воздухе и прикрепленным при помощи изоляторов и арматуры к опорам или кронштейнам, стойкам на инженерных сооружениях (мостах, путепроводах и т.п.), стационарные или передвижные.

Соответственно, прокладка проводов воздушной линии электропередачи возможна:

- по зданиям (стенам или иным конструктивным частям) и сооружениям, мостам;
- посредством установки специальных опор.

Как нам представляется, при строительстве (монтаже) и эксплуатации проводов воздушной линии электропередачи по зданиям, сооружениям, мостам указанные здания и сооружения выполняют функцию промежуточной опоры и не образуют вместе с проводами электропередачи единого объекта.

В свою очередь, при установке воздушной линии электропередачи на самостоятельных опорах может иметь существенное значение квалификация данных объектов в качестве движимого или недвижимого имущества. Объясним почему.

В большинстве случаев опоры воздушной линии электропередачи имеют

Государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости

фундамент разной степени сложности, которая может указывать на прочность связи с грунтом.

В соответствии с п. 1 ст. 130 ГК РФ к недвижимым вещам относятся земельные участки и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

К недвижимым вещам относятся земельные участки и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства

недвижимую вещь. К единным недвижимым комплексам применяются правила о неделимых вещах.

В письме Минэкономразвития от 11.10.2016 № Д23и-4847 указано, что, по мнению Департамента недвижимости, линейные объекты, в том числе подземные, являющиеся сооружениями, введенными в эксплуатацию как объекты капитального строительства в соответствии со ст. 55 Гражданского Кодекса РФ, с большой степенью вероятности относятся к недвижимости. Линейные объекты, не вводимые в эксплуатацию в указанном порядке, скорее всего, не являются недвижимостью.

Суды же решают вопрос о квалификации того или иного имущества как движимого или недвижимого с учетом конкретных обстоятельств. При этом также обращается внимание на такие понятия, как «неделимые вещи» (ст. 133 ГК РФ) и «единий недвижимый комплекс» (ст. 133.1 ГК РФ).

В постановлении от 23.08.2011 № Ф06-6780/11 ФАС Поволжского округа исходил из того, что воздушные линии электропередач являются объектами недвижимого имущества в силу ст. 130 ГК РФ, сославшись также на ст. 89 Земельного кодекса РФ и Правила определения размеров земельных участков для размещения воздушных линий электропередач и опор линий связи, обслуживающих электрические сети, утвержденные постановлением Правительства РФ от 11.08.2003 № 486.

В постановлении Семнадцатого Административного Арбитражного суда от 07.06.2019 № 17АП-5914/19 суды, учитывая выводы постановления Президиума ВАС РФ от 16.12.2008 № 9626/08, ссылаясь на абзац 10 ст. 3 Федерального закона от 26.03.2003 № 35-ФЗ «Об электроэнергетике» и п. 1 ст. 8 Федерального закона от 07.07.2003 № 126-ФЗ «О связи» (далее – Закон о связи), пришли к выводу, что линия электропередачи может являться объектом недвижимости только при совокупности всех перечисленных в названных нормах признаков, требующей также в обязательном порядке и оформления правоустанавливающих документов на земельный участок под опорами.

Из постановления Административного суда Поволжского округа от 09.12.2016 № Ф06-15755/16 также следует, что единий линейный объект является недвижимостью. При этом опоры линий электропередачи не являются самостоятельными вещами и



представляют собой составные части единого линейного объекта.

В постановлении Второго ААС от 21.12.2018 № 02АП-9078/18 судьи пришли к выводу, что объекты, относящиеся к оборудованию тепловой электростанции, в том числе сети наружного освещения, не являются движимыми вещами. Хотя они и могут быть демонтированы без ущерба для отдельного объекта имущества, по своему функциональному назначению эти объекты используются только в составе тепловой электростанции как единого недвижимого комплекса.

В постановлении ФАС Центрального округа от 24.01.2012 № Ф10-5333/11 1 указано, что линии электропередач могут считаться объектами недвижимости, но в совокупности со всеми устройствами, в том числе трансформаторными подстанциями, опорами линий электропередач и т.п., составляющими единый функциональный комплекс. Такие составные части указанных сооружений, как линии электропередачи, по сути, представляют собой электрические кабели, проложенные по воздуху и в земле, которые сами по себе не могут считаться объектами недвижимости. Таким образом, суд нашел основания считать, что истец является собственником движимого имущества – спорных линий электропередачи.

В то же время в постановлении Пятого ААС от 06.04.2015 № 05АП-1782/15 судом установлено, что высоковольтные линии электропередач ВЛ 6,3 кВ и 0,4 кВ, проложенные по деревянным опорам, не являются объектами недвижимости, так как не имеют неразрывной связи с землей. Здесь же указано, что, принимая во внимание конкретные обстоятельства дела и представленные по нему доказательства, арбитражный суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что спорный объект не отвечает признакам, указанным в ч. 1 ст. 130 ГК РФ, и не обладает характеристиками самостоятельного объекта недвижимого имущества, право на которое подлежит государственной регистрации. При этом факт государственной регистрации права собственности на спорный объект сам по себе не является бесспорным доказательством отнесения названного имущества к недвижимому объекту.

В определении СК по гражданским делам Приморского краевого суда от 18.11.2015 по делу № 33-10545/2015 коллегия пришла к выводу, что высоковольтные

ЛЭП ВЛ 0,4/6/10 кВ на деревянных и железобетонных опорах, кабельные линии КЛ-0,4-35кВ не являются объектами недвижимости, так как не имеют неразрывной связи с землей и их перемещение не приводит к несоразмерному ущербу их назначения.

В постановлении от 05.10.2004 № А65-14/2004-СА2-38 ФАС Поволжского округа, сославшись на мнение профильной организации, указал, что линии электропередачи (ВЛ 0,4-1,6-10 кВ) относятся к категории движимого имущества.

Таким образом, окончательное решение по поводу отнесения того или иного аналогичного объекта к недвижимости может быть вынесено только судом на основе установления и оценки фактических обстоятельств. При этом в каждом конкретном случае суд оценивает характеристики объектов. Смотрите также постановление АС Поволжского округа от 09.12.2016 № Ф06-15755/16, постановления Пятнадцатого ААС от 11.11.2019 № 15АП-17888/19, Шестнадцатого ААС от 06.09.2019 № 16АП-2238/19, Двадцатого ААС от 25.02.2019 № 20АП-334/19, Девятого ААС от 26.12.2017 № 09АП-61554/17 и др.

Исходя из изложенного, не исключаем того, что объекты основных средств – воздушные линии электропередачи и высоковольтные линии на опорах (опоры на земле) могут признаваться объектами недвижимого имущества и, соответственно, облагаться налогом на имущество организаций.

При этом обращаем внимание, что для более точной квалификации рассматриваемых объектов необходимо проанализировать их в соответствии с приведенными выше нормами, учитывая разъяснения контролирующих ведомств и решения судов. Полагаем, что для этого целесообразно привлечь технических специалистов.

Линии электропередачи могут считаться объектами недвижимости, но в совокупности со всеми устройствами, в том числе трансформаторными подстанциями, опорами линий электропередач и т.п., составляющими единый функциональный комплекс



О.К. Сальников, директор Союза Арбитражных управляющих «Созидание»,
магистр менеджмента, член «ОПОРА России».

Банкротство и субсидиарная ответственность в 2021 году

Печальные тренды. Уполномоченный орган в делах о банкротстве.
Тренды судебной практики и нормативного регулирования.

С латинского «субсидиарный» означает «дополнительный». Субсидиарная ответственность является разновидностью гражданского вида ответственности, которая возлагается на какое-либо третье лицо в качестве дополнительной ответственности к уже существующей ответственности, имеющейся у основного должника, в случае отсутствия у последнего средств для расчета по задолженности перед кредитором. В контексте нашей темы под понятием субсидиарной ответственности в банкротстве понимается право взыскать долг с другого лица, если основной должник не имеет достаточно средств для погашения своего долга. Согласно статье 61.11 ЗоБ: если полное погашение требований кредиторов невозможно вследствие действий и (или) бездействия контролирующего должника лица, такое лицо несет субсидиарную ответственность по обязательствам должника. Субсидиарная ответственность определенным образом усиливает защиту кредиторов в деле о банкротстве. Так же предполагается, что полное погашение требований кредиторов должно быть невозможно вследствие действий и (или) бездействия контролирующего должника лица, при наличии некоторых обстоятельств, указанных в законе.

Хотелось бы подробнее осветить тему относительно контролирующего должника лица. Судебная практика богата на дела, по которым бухгалтер признается субсидиарным должником. Понятие «контролирующее должника лицо» сформулировано настолько широко, что риск возложения субсидиарной ответственности лежит не только на единоличном исполнительном органе юридического лица, но и на иных лицах, часто таким лицом выступает главный бухгалтер. Привлечение к ответственности следует после отказа основного должника (как правило – это генеральный директор) удовлетворить требования, предъявленные в письменной форме. Бухгалтер признается контролирующим

должника лицом, но всегда ли это действительно так, и должен ли бухгалтер привлекаться к субсидиарной ответственности? Как указывает Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 21.12.2017г. №53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве», по общему правилу необходимым условием отнесения лица к числу контролирующих должника является наличие у него фактической возможности давать должнику обязательные для исполнения указания или иным образом определять его действия (пункт 3 статьи 53.1 ГК РФ, пункт 1 статьи 61.10 Закона о банкротстве). Бухгалтер, как правило, вовлечен в финансово-хозяйственную деятельность предприятия, так как непосредственно принимает участие в организации налогообложения, ведет отчетность, отвечает за перечисление денежных средств по сделкам, заключенным генеральным директором. При осуществлении всех этих функций предполагается, что бухгалтер должен проявлять осмотрительность по сделкам. Иными словами, кажется, что бухгалтер в любом случае имеет возможность определять действия должника и влиять на финансово-хозяйственную деятельность.

В обоснование факта наличия статуса контролирующего должника лица у бухгалтера налоговые органы ссылаются на заключение генеральным директором предприятия сделок, которые впоследствии были признаны недействительными. И бухгалтер имеет прямое отношение к этим сделкам, так как обычно при должной степени осмотрительности по сделкам с контрагентами бухгалтер проводит проверку платежеспособности контрагентов, анализирует их деловую репутацию, проводит иные мероприятия, которые позволили бы оценить все риски неисполнения ими обязательств по сделке. Основываясь на данных обстоятельствах, в деле №А41-1727/2015 (Постановление Арбитражного



О.К. Сальников

Понятие «контролирующее должника лицо» сформулировано настолько широко, что риск возложения субсидиарной ответственности лежит не только на единоличном исполнительном органе юридического лица, но и на иных лицах, часто таким лицом выступает главный бухгалтер

Для того чтобы в наибольшей степени обезопасить себя от привлечения к субсидиарной ответственности при банкротстве должника, бухгалтеру следует своевременно отслеживать наличие признаков банкротства у должника

суда Московского округа от 10.07.2020 г.) налоговый орган приходит к выводу, что главный бухгалтер – контролирующее лицо, так как «незаконное» поведение совместно с руководителем – генеральным директором позволяло извлекать существенную выгоду.

Но закон говорит нам о том, что необходимым условием для привлечения лица к субсидиарной ответственности является причинно-следственная связь между непосредственно действиями лица и заключенными сделками. Лицо не может быть признано контролирующим должника только на том основании, что оно состояло в отношениях родства или свойства с членами органов должника, либо ему были переданы полномочия на совершение от имени должника отдельных ординарных сделок, в том числе в рамках обычной хозяйственной деятельности, либо оно замещало должности главного бухгалтера, финансового директора должника (подпункты 1-3 пункта 2 статьи 61.10 Закона о банкротстве). Названные лица могут быть признаны контролирующими должника на общих основаниях, в том числе с использованием предусмотренных законодательством о банкротстве презумпций, при этом учитываются преимущества, вытекающие из их положения – указывает Пленум Верховного Суда в своем Постановлении №53. В приведенном примере из судебной практики, суд, основываясь на данном положении, пришел к выводу, что оснований для подтверждения статуса контролирующего должника лица у бухгалтера не имеется, так как из установленных в деле фактов не следует, что бухгалтер извлекал существенную выгоду для себя из конкретных оспариваемых сделок должника.

И все же бухгалтер как лицо, которое с высокой вероятностью может быть признано контролирующим должника, должен проявлять определенную степень осмотрительности в любом случае, осуществляя свою профессиональную деятельность. Для того чтобы в наибольшей степени обезопасить себя от привлечения к субсидиарной ответственности при банкротстве должника, бухгалтеру следует своевременно отслеживать наличие признаков банкротства у должника. Должностные обязанности главного бухгалтера предполагают организацию и ведение бухгалтерского учета, из чего следует наличие полномочий, направленных на распоряжение имуществом должника. От работы бухгалтера зависит результат деятельности предприятия. То есть значение финансового результата деятельности для любого предприятия, ведущего финансово-хозяйственную деятельность, является определяющим. Одной из главных форм отчетности, позволяющей представить финансовые результаты деятельности организации, является форма отчетности, за которую отвечает именно бухгалтер. Так, действия главного бухгалтера могут иметь непосредственную связь с банкротством должника. Поэтому бухгалтеру следует своевременно сообщать руководителю о необходимости подачи заявления о признании должника банкротом.

Также бухгалтеру следует внимательно подходить к выбору системы налогообложения. На наш взгляд, именно при осуществлении данной должностной обязанности со стороны бухгалтера максимальна степень вовлеченности в процесс управления должником. Бухгалтер, принимающий определенный способ оптимизации, должен оценить риски получения необоснованной налоговой выгоды. Вследствие неправомерного применения специальной системы налогообложения, он сам может получить обвинение в уклонении от уплаты налогов с организации.

Лично с бухгалтера может быть истребована налоговая недоимка юридического лица, возникшая из-за неправомерного, по мнению налоговых органов, применения специального налогового режима.

В декабре 2017 г. Конституционный Суд РФ рассмотрел заявление бухгалтера, которому были предъявлены подобные обвинения. Суть дела была в том, что бухгалтер трудился в ООО, не ограничиваясь ведением учета, подготовкой и сдачей бухгалтерской и налоговой отчетности, он предлагал руководству различные



варианты снижения налогов. Так, например, предложил перейти с общей системы налогообложения на спецрежим, пояснив, что в результате не нужно будет платить налог на прибыль. В тот момент бухгалтер полагал, что предлагаемые им варианты «оптимизации» абсолютно законные. Но налоговая инспекция сочла, что переход ООО на такую систему налогообложения был неправомерен. Она доначислила налогоплательщику неуплаченные налоги в довольно существенных суммах. Директор указал, что бухгалтер сам, без его ведома, определял налоговые режимы для ООО.

Против бухгалтера было заведено уголовное дело по подозрению в совершении преступления, предусмотренного п. 1 ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов с организации). Бухгалтер, будучи пожилым человеком, не хотел судебного разбирательства и обратился в Следственный комитет РФ с заявлением, содержащим просьбу о прекращении уголовного дела по амнистии в связи с 70-летием Победы в Великой Отечественной войне (Постановление Госдумы РФ от 24.04.2015 № 6576-6 ГД). Уголовное дело было прекращено, но просьба об амнистии означала, что бухгалтер полностью признал свою вину.

Именно факт прекращения уголовного дела по нереабилитирующему основанию дал возможность налоговой инспекции требовать с бухгалтера возмещения ущерба, причиненного бюджету (включая недоимку ООО по налогам, пени и штраф).

Суд первой инстанции пришел к выводу о том, что имеются установленные ст. 1064 ГК РФ правовые основания для привлечения бухгалтера к гражданско-правовой ответственности по возмещению вреда, причиненного бюджетной системе Российской Федерации, в связи с неуплатой ООО в бюджет налогов. Далее суды также поддерживали позицию суда первой инстанции. В итоге ООО подало кассационную жалобу в ВС РФ, где ее удовлетворить также отказались (Определение от 24.02.2016 № 309-КГ15-19581). При этом сумма неуплаченных налогов была взыскана с бухгалтера как с лица, виновного в налоговом преступлении.

Конституционный Суд РФ рассмотрел еще одну подобную жалобу, где наблюдалась похожая ситуация – по мнению налоговых органов, бухгалтером неправомерно был применен налоговый режим, что повлекло истребование налоговой недоимки с бухгалтера, как с контролирующего должника. В связи с рассмотрением данных жалоб было выпущено Постановление от



08.12.2017 № 39-П «О проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Г.Г.Ахмадеевой, С.И.Лысяка и А.Н.Сергеева». Конституционный Суд постановил, что взыскание налоговой задолженности с бухгалтера в случае возникновения вреда, причиненного совершенным им налоговым преступлением, возможно. Хотя и в порядке исключения, при условии, что исчерпаны правовые основания для удовлетворения налоговых требований за счет самой организации.

Ошибки бухгалтера в отношении сделок должника, совершенных в период перед банкротством, могут иметь решающее значение при вопросе привлечения бухгалтера к субсидиарной ответственности как контролирующего должника лица. Это могут быть как ошибки при ведении бухгалтерской отчетности, так и любые нарушения, допущенные бухгалтером при совершении любых операций. Чтобы такие ошибки и искажение информации не привели к банкротству компании, в ситуации, когда директор принимал управленческие решения, основываясь на данных, предоставленных бухгалтером, бухгалтеру следует ответственно подойти к ряду вопросов. Несвоевременных расчетов с кредиторами, долгов по налогам или необоснованного списания активов, либо иных «промахов» бухгалтера, связанных с уменьшением имущества организации, можно избежать, если основательно подойти к выбору и анализу контрагента по сделке. В перечень необходимых мероприятий по проверке контрагента мы бы рекомендовали отнести проверку

Ошибки бухгалтера в отношении сделок должника, совершенных в период перед банкротством, могут иметь решающее значение при вопросе привлечения бухгалтера к субсидиарной ответственности как контролирующего должника лица

«Теория» сальдирования в банкротстве только лишь постепенно развивается, о чем свидетельствуют последние решения Верховного Суда, поэтому границы между понятиями «зачет» и «сальдо» зачастую оказываются размыты на практике

репутационных рисков, связей компании, также оценку производственных и материальных мощностей контрагента, необходимых для оказания необходимых услуг и проведения работ по сделке. Нужно обратить внимание на полномочия лиц, подписывающих документацию, а также риски неисполнения обязательств, исходя из предоставления обеспечения их исполнения.

В связи с вышеизложенным считаем, что нужно проанализировать сделки, которые могут быть признаны недействительными, при условии их совершения в период подозрительности/предпочтительности на основании статей 61.2 и 61.3 Закона о банкротстве. Конкретно внимания заслуживает сальдирование в банкротстве. Сальдирование представляет собой автоматический зачет, вытекающий из самого существа обязательства. До недавнего времени наблюдалась негативная практика судов в отношении зачета встречных требований с банкротами. Дело в том, что зачет встречных требований в понимании ст. 410 ГК РФ (обязательство прекращается полностью или частично зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил, достаточно заявления одной стороны) не допускается при банкротстве одной из сторон. Зачет может попасть под категорию сделок с предпочтением, так как он требует совершение действий стороны, прекращает требование, которое могло бы пополнить конкурсную массу, может нарушить очередность и пропорциональность удовлетворения требований кредиторов при банкротстве.

Сальдирование отличается от зачета тем, что оно автоматически прекращает обязательство, является соотнесением взаимных предоставлений. Но так как «теория» сальдирования в банкротстве только лишь постепенно развивается, о

чем свидетельствуют последние решения Верховного Суда, границы между понятиями «зачет» и «сальдо» зачастую оказываются размыты на практике. К тому же вследствие ошибок бухгалтеров и юристов по договорной работе сделки могут быть оспорены на основании ст. 61.3. Поэтому считаем необходимым их выделить и обозначить некоторые рекомендации, которые позволили бы защитить положение при банкротстве должника.

Начнем с самого ведения бухгалтерского учета, осуществляемого бухгалтером. В международной практике существуют два метода формирования отчета:

- 1) брутто-метод – на основе оборотов;
- 2) нетто-метод – на основе сальдо.

Первый тип предполагает, что бухгалтер отражает в документе выручку от продаж и себестоимость реализованной продукции. Такой подход дает широкие возможности для последующих аналитических построений. Нетто-подход предполагает отражение в бухгалтерской форме не «чистых» показателей, а сальдо, т.е. разности между всеми видами доходов, полученных в отчетном периоде, и всеми видами расходов, понесенных за аналогичный срок. То есть такой метод формирования отчета дает возможность ссылаться на совершение оспариваемого зачета как на факт обычной хозяйственной деятельности предприятия.

Во-первых, стоит начать с того, что в договоре с контрагентом лучше указать условие об обеспечительном платеже, указать на автоматическое сальдирование встречных требований без необходимости совершения каких-либо действий от стороны.

Так, следует определить момент прекращения обязательства, который бы не попадал под правила о периодах «предпочтительности» ст. 61.3 ЗоБ. Актом об автоматическом сальдировании возможно подтвердить состоявшийся расчет. Также возможно в учете по субсчетам не отражать операцию как зачет, а производить автоматическое сальдирование.

В судебной практике можно наблюдать тенденцию к лояльному отношению к сальдированию. ВС указывает на презумпцию равенства согласованных в договоре между сторонами взаимных обязательств. И указывает на то, что сальдирование невозможно оспорить по ст. 61.3 ЗоБ. Выводы судов основаны, в частности, на том, что в этих делах отсутствовал такой квалифицирующий признак, как предпочтение. Происходит признание прекращения встречных обязательств установлением сальдо. (Продолжение в следующем номере). 



АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ ПОЛУЧАЮТ

- бухгалтеры
- налоговые консультанты
- внутренние аудиторы
(контролеры)
- финансовые директора
- эксперты по МСФО

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- 💡 быть уверенным в завтрашнем дне
- 💡 иметь интересную и перспективную работу
- 💡 получать достойную зарплату
- 💡 полностью реализовать себя в профессии

РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ
АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ

АТТЕСТАТ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
+ 7(495) 720 54 55
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
facebook.com/ipbrussia