



ИПБ России

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Наиболее
значимые
изменения
2022 года

с. 4

Применение
пониженных
тарифов стра-
ховых взносов
в IT-компаниях

с.18

Налогообло-
жение выплат,
связанных
со служебной
командиров-
кой

с. 44

ФИНАНСИСТЫ РОССИЙСКОЙ ИМПЕРИИ

Представитель знаменитой династии, предприниматель, банковский деятель Рябушинский активно участвовал в политической жизни России.

В 1914 г. состояние Рябушинских оценивалось в 25–35 млн рублей.

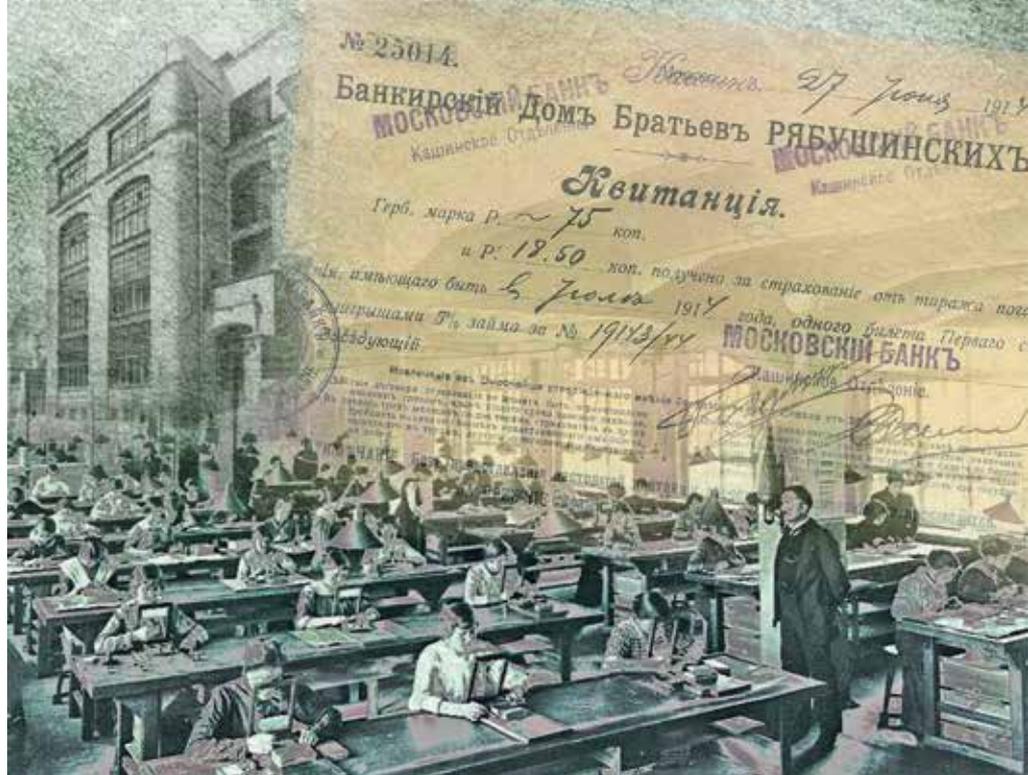
П.П. Рябушинского выделяло из среды его коллег и партнеров, то, что он первым заявил: «...Предприниматели — люди, способные обеспечить достаток и процветание, и есть истинные хозяева грядущей России».

П.П. Рябушинский стал одним из самых заметных лидеров группы оппозиционно настроенных крупных московских капиталистов.



РЯБУШИНСКИЙ
Павел Павлович

❖
(1871–1924)





Уважаемые коллеги!

С началом учебного года активизируется работа учебных центров, которые предлагают бухгалтерам, специалистам в области налогообложения, внутренним контролерам, аудиторам различные программы повышения квалификации. И хотя в последние годы лето перестало быть «мертвым сезоном» с точки зрения учебы, многие коллеги традиционно планируют свой «поход за знаниями» именно на осень.

Учитывая это, эксперты ИПБ России стараются завершить актуализацию программ повышения проф. уровня к сентябрю. Актуализация, как правило, начинается с анализа статистики. Нам важно понимать, что интересно специалистам, какие направления профессионального роста они для себя выбирают, что нового можно предложить им, исходя из востребованности программ. Приступая к анализу этим летом, мы ожидали, что вне конкуренции будут программы, так или иначе связанные с практикой применения в коммерческих организациях новых федеральных стандартов бухгалтерского учета, прежде всего, 25/2018 и 26/2020. Не случайно же многие бухгалтерские форумы с начала года переполнены просьбами о помощи! И в горячей линии консультаций для членов ИПБ России эта тематика – самая популярная.

К удивлению экспертов картина оказалась прямо противоположная. За два последних года лишь несколько десятков человек прошли программы, детально прорабатывающие знания и навыки по этим двум стандартам. Остальные коллеги предпочли прослушать более комплексные программы, что сказалось на качестве освоения самых сложных стандартов.

Повышение квалификации на протяжении всей профессиональной жизни – аксиома. Для бухгалтеров она актуальна вдвойне. Если вы читаете новый стандарт и не понимаете, о чем идет речь, не улавливаете нюансы, надо идти учиться! Важно правильно распорядиться своим временем и ресурсами, не пытаться объять необъятное, не проходить повышение квалификации формально, «для галочки». В ИПБ России много программ разной сложности и длительности. Используя информацию, в личном кабинете вы всегда можете выбрать оптимальную программу и учебный центр.

С ИПБ России – вам всегда по пути!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

14 ИМУЩЕСТВО ДВИЖИМОЕ ИЛИ НЕДВИЖИМОЕ?



В статье **В.И. Хоружего**, доктора экономических наук, профессора департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, раскрыты наиболее значимые решения Верховного суда по вопросу разграничения имущества на движимое и недвижимое в целях применения главы 30 НК РФ.

21 НАЛОГОВЫЙ И БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ УЛУЧШЕНИЯ МАЛОЦЕННЫХ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ



Порядок отражения капитальных затрат в отсутствующий в налоговом учете и в балансовом бухгалтерском учете объект МОС и возможность неприменения ПБУ 18/02 рассмотрены в статье **А.М. Рабиновича**, руководителя управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», кандидата исторических наук.

46 ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФНС РОССИИ В СТАТУСЕ УПОЛНОМОЧЕННОГО ОРГАНА В ОБЕСПЕЧЕНИИ ИНТЕРЕСОВ РФ В ПРОЦЕССАХ БАНКРОТСТВА (НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ) ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ



Необходимость и возможность совершенствования механизма государственного регулирования деятельности ФНС России в статусе уполномоченного органа в делах о банкротстве рассмотрены в статье **Д.И. Ряховского**, доктора экономических наук, руководителя департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, и **В.И. Хоружего**, доктора экономических наук, профессора департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ.

Место действия – Московский регион

2 Новости региона

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 4 Наиболее значимые изменения 2022 года (3 часть)
М.А. Соколова
- 14 Имущество движимое или недвижимое? Мнение ВС РФ
В.И. Хоружий
- 18 Применение пониженных тарифов страховых взносов в IT-компаниях
Н.А. Семенова

Профессиональная бухгалтерия

- 21 Налоговый и бухгалтерский учет улучшения малоценных основных средств
А.М. Рабинович
- 28 Обзор писем Минфина России
Л.С. Васнецова
- 33 Обзор писем ФНС России
М.А. Никифорова
- 38 Обзор арбитражной практики: июль – август 2022
А.А. Родионов
- 41 Формы первичных документов в Учетной политике организации
О.С. Волкова
- 42 Как работать с подрядчиками и субподрядчиками без рисков? Судебная практика
М.А. Никифорова
- 44 Налогообложение выплат, связанных со служебной командировкой
О.Н. Иванкова
- 46 Государственное регулирование деятельности ФНС России в статусе уполномоченного органа в обеспечении интересов РФ в процессах банкротства (несостоятельности) юридических лиц
Д.И. Ряховский,
В.И. Хоружий

Новости региона

Ключевая ставка снова понизилась

Банк России с 19 сентября установил ключевую ставку 7,5%, что на 0,5 процентных пункта ниже предыдущего значения (*Информация Банка России от 16.09.2022*). Следующее заседание по ключевой ставке намечено на 28 октября.

Москва сохранит условия льготного кредитования МСП

Москва сохранит существующие условия льготного кредитования малого и среднего бизнеса до конца 2023 года (*Пресс-релиз Правительства Москвы от 15.09.2022*).

Москва выделит субсидию в размере 1,21 миллиарда рублей на реализацию городской программы льготного кредитования субъектов малого и среднего предпринимательства. Благодаря дополнительному финансированию из городского бюджета кредитные учреждения смогут сохранить существующие условия субсидирования процентной ставки по ранее выданным кредитам примерно для 10 тысяч малых и средних предприятий до конца 2023 года.

В 2020–2021 годах кредиты по льготной ставке (шесть – восемь процентов годовых) получили более 22 тысяч представителей малого и среднего предпринимательства. Общая сумма выплат превысила 168 миллиардов рублей.

Рабочие места сохраняются за мобилизованными

В соответствии с *Постановлением Правительства РФ от 22.09.2022 № 1677* начиная с 21 сентября за мобилизованными гражданами сохраняются рабочие места. Трудовые договоры с теми, кого призвали по частичной мобилизации, расторгать нельзя, их необходимо приостановить. Такие граждане смогут вернуться на прежние рабочие места.

В Письме Минтруда России от 27.09.2022 № 14-6/10/В-13042 разъяснен порядок

сохранения рабочих мест для мобилизованных граждан. Трудовой договор между работником и работодателем будет приостановлен на время службы. Для приостановления трудового договора работнику нужно принести повестку из военкомата о призыве на военную службу по мобилизации (либо предоставить работодателю копию повестки, если работник уже призван). Если работник заключил трудовой договор и в текущий момент проходит испытательный срок, то в случае призыва по мобилизации с 21 сентября 2022 года его трудовой договор также будет приостановлен. В случае если работник уже получил уведомление о сокращении, но еще продолжает работать, то при получении повестки его трудовой договор также будет приостановлен. Срочный трудовой договор также приостанавливается. Для приостановления трудового договора работодатель издает соответствующий приказ.



На основе приказа работодатель производит все выплаты, причитающиеся работнику на данный момент, включая заработную плату за все отработанные, но еще не оплаченные дни, а также иные выплаты. Компенсация за неиспользованные дни отпуска свыше 28 календарных дней может производиться по заявлению работника в соответствии с законодательством.

Начиная с 21 сентября 2022 г., если работник получил повестку и был уволен, необходимо издать приказ об отмене приказа об увольнении и издать приказ о приостановлении трудового договора на основании повестки о призыве на военную службу по мобилизации. Все работники, призванные по мобилизации с 21 сентября 2022 г., могут вернуться на рабочее место на прежних условиях. На время приостановки трудового договора работодатель может заключать срочные трудовые договоры и принимать на работу временных сотрудников.

Новые правила ограничения доступа к финансовой отчетности

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 16.09.2022 № 1624 и Постановлением Правительства РФ от 16.09.2022 № 1625 с 2023 года вступают в действие правила ограничения и возобновления доступа к бухгалтерской отчетности из ГИРБО. Организации могут ограничивать доступ к сведениям, содержащимся в государственном информационном ресурсе бухгалтерской (финансовой) отчетности, если они:

- из перечня, предусмотренного Законом о валютном регулировании и валютном контроле;
- из перечня лиц, к которым применяются (могут применяться) или на которых распространяются ограничения иностранных государств. Также ограничат доступ к отдельным сведениям из ЕГРЮЛ о лицах из этого перечня;
- из сводного реестра организаций оборонно-промышленного комплекса;
- из перечня стратегических предприятий и организаций.

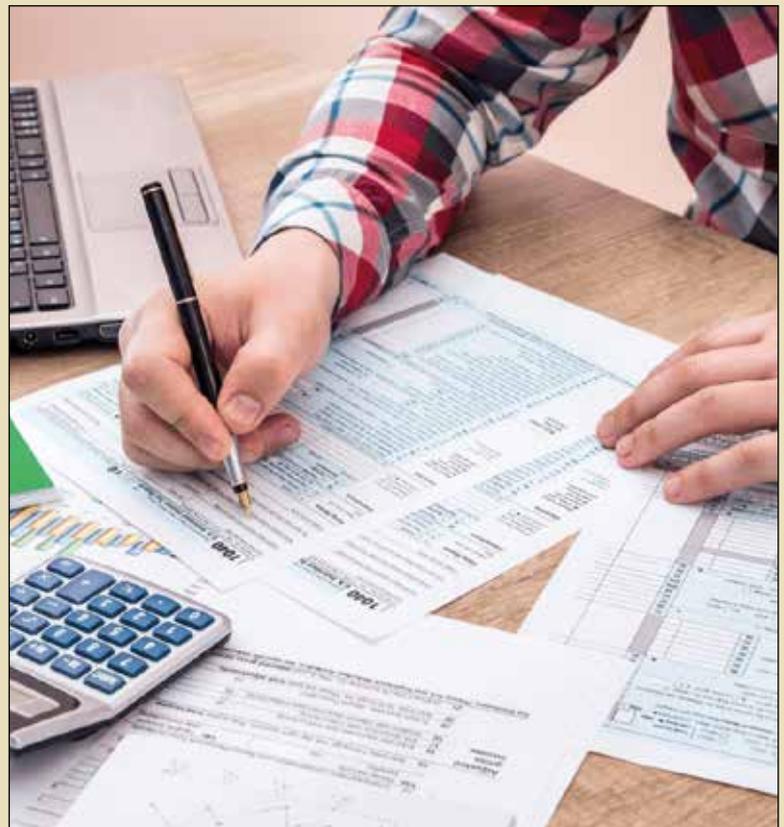
Для ограничения или возобновления доступа организации нужно подать заявление. Ограничение станут применять к бухгалтерской отчетности за все или некоторые отчетные периоды либо с отчетного периода, отмеченного в заявлении. Если аудит обязателен, ограничение коснется и аудиторского заключения.

Доступ ограничат и по решению:

- ЦБ РФ – в отношении организаций, которые подают ему бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- правительства – для иных организаций по представлению федерального госоргана, реализующего единую политику в отрасли, в которой работает организация.

Приостановлено Соглашение с Латвией об избежании двойного налогообложения

Указом Президента РФ от 26.09.2022 № 668 приостановлено действие Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Латвийской Республики об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал. Правительству предложено внести в Государственную Думу проект федерального закона о приостановлении действия Соглашения между Правительством РФ и Правительством Латвийской Республики об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал от 20 декабря 2010 г.





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

Наиболее значимые изменения 2022 года (3 часть)

Продолжаем рассматривать наиболее значимые изменения в законодательстве РФ, которые следует учитывать бухгалтеру в работе.

Налог на прибыль

Доходы, не облагаемые налогом

При определении налоговой базы по налогу на прибыль не нужно учитывать в доходах суммы прекращенных в 2022 году обязательств:

- по договору займа (кредита), заключенному до 1 марта 2022 года с иностранной организацией (иностранным гражданином), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностранным гражданином) либо иностранной организацией (иностранным гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившей (получившим) право требования по такому договору займа (кредита) до 31 декабря 2022 года (за исключением процентов, учтенных в составе внереализационных расходов);
- по оплате права требования по обязательствам, вытекающим из вышеуказанного договора займа (кредита), которое приобретено налогоплательщиком по договору уступки права требования, в случае принятия решения о прощении такого обязательства иностранной организацией (иностранным гражданином), заключившей (заключившим) договор уступки;
- связанных с выплатой иностранному участнику общества с ограниченной ответственностью доли при выходе в 2022 году из состава участников такого общества или в результате его исключения в 2022 году из состава участников в судебном порядке.

Основание – подп. 21.5 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ в редакции Федерального закона от 14.07.2022 № 323-ФЗ. Нововведения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 года.

При определении налоговой базы по налогу на прибыль также не нужно учитывать доходы в виде сумм прекращенных обязательств кредитора перед внешним

участником по соглашению о финансировании участия в кредите (займе), если обязательства этого кредитора прекратились в связи с прекращением обязательств перед ним заемщика, а также прекращением обязательств лиц, предоставивших обеспечение исполнения обязательств этого заемщика. Основание – подп. 21.6 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ (Федеральный закон от 14.07.2022 № 323-ФЗ). Новый порядок действует для правоотношений, возникших с 1 января 2022 года.

НДС

Перечень операций, не подлежащих налогообложению

Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории РФ исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании договора коммерческой концессии. Однако для этого необходимо выделить в цене договора коммерческой концессии вознаграждение за передачу исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности (подп. 26.2 п. 2 ст. 149 НК РФ). Такой порядок действует с 1 июля 2022 года (Федеральный закон от 16.04.2022 № 97-ФЗ).

Перечень необлагаемых операций дополнен услугами операторов информационных систем, в которых осуществляется выпуск цифровых финансовых активов (подп. 12.2 п. 2 ст. 149 НК РФ). Дословно норма теперь звучит так: не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также

Перечень операций, не облагаемых НДС, дополнен услугами операторов информационных систем, в которых осуществляется выпуск цифровых финансовых активов

передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации услуг операторов информационных систем, в которых осуществляется выпуск цифровых финансовых активов, операторов обмена цифровых финансовых активов и/или операторов инвестиционных платформ, осуществляющих деятельность по организации привлечения инвестиций в соответствии с Федеральным законом от 02.08.2019 № 259-ФЗ.

Например, это:

- оценка технической возможности допуска цифровых финансовых активов и/или цифровых прав, включающих одновременно цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права, к обращению в информационных системах (инвестиционных платформах);
- предоставление пользователям доступа к своим информационным системам (инвестиционным платформам), где осуществляются выпуск, учет и/или обращение цифровых финансовых активов и/или цифровых прав, включающих одновременно цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права;
- идентификация пользователей информационных систем по поручению иных операторов информационных систем, где осуществляется выпуск цифровых финансовых активов, а также операторов обмена цифровых финансовых активов;
- и др.

А вот на реализацию консультационных услуг и услуг по предоставлению прав на использование программ для электронных вычислительных машин освобождение от НДС не распространяется (если обратное не указано подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ).

Не подлежат обложению НДС также прочие услуги, оказываемые операторами информационных систем, где осуществляется выпуск цифровых финансовых активов, операторами обмена цифровых финансовых активов и/или операторами инвестиционных платформ, но при условии, что такие услуги непосредственно связаны с выпуском цифровых финансовых активов и/или цифровых прав, включающих одновременно цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права, их учетом, обращением, а также с выкупом (в соответствии с перечнем услуг, утверждаемым Правительством РФ).

Действие положений подпункта 12.2 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ в редакции Федерального закона от

14.07.2022 № 324-ФЗ применяется к правоотношениям, возникшим с 14 июля 2022 года.

При этом закон конкретизировал, что следует понимать под понятием «выкуп цифрового финансового актива и/или цифрового права». Если привести норму дословно, то выкуп цифрового финансового актива и/или цифрового права, включающего одновременно цифровой финансовый актив и утилитарное цифровое право, – это операция по исполнению лицом, выпустившим эти цифровой финансовый актив и/или цифровое право, своего обязательства, удостоверенного этими цифровым финансовым активом и/или цифровым правом, в результате которой происходит погашение записи об этих цифровом финансовом активе и/или цифровом праве в информационной системе, путем выплаты денежных средств либо передачи ценных бумаг, товаров, иного имущества (выполнения работ, оказания услуг, передачи исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и/или прав использования результатов интеллектуальной деятельности) в соответствии с условиями решения о выпуске этих цифрового финансового актива и/или цифрового права.

Применение ставки 10%

Правительство РФ внесло изменения в Постановление от 31.12.2004 № 908. В перечне кодов видов продовольственных товаров, облагаемых при реализации НДС по ставке 10%, по коду 10.41.2 «Масла растительные и их фракции нерафинированные» дополнено исключение. Теперь под

В постановление Правительства РФ от 31.12.2004 № 908 внесены изменения – под ставку 10% не подпадают фракции пальмового масла





С 1 октября 2022 года меняется порядок уплаты НДС при покупке иностранных ИТ-услуг

ставку 10% не подпадают нерафинированные фракции пальмового масла.

По коду 10.41.5 «Масла растительные и их фракции рафинированные, но не подвергнутые химической модификации» также скорректировано исключение. Потому ставку 10% нельзя применять в отношении рафинированных фракций пальмового масла, не подвергнутых химической модификации.

Аналогичные поправки сделаны в отношении правил ввоза на территорию Российской Федерации. Из перечня кодов видов продовольственных товаров, облагаемых НДС по ставке 10% при импорте, исключены фракции масла пальмового, нерафинированные или рафинированные, но без изменения химического состава.

Таким образом, при ввозе в Российскую Федерацию и продаже на территории Российской Федерации как самого пальмового масла, так и его фракций действует стандартная ставка НДС – 20%. Постановление Правительства РФ от 11.05.2022 № 849 вступает в силу с 1 июля 2022 года.

Применение ставки 0%

При реализации услуг по предоставлению в аренду или пользование на ином праве объектов туристской индустрии, введенных в эксплуатацию (в том числе после реконструкции) после 1 января 2022 года и включенных в реестр объектов туристской индустрии, налогообложение осуществляется по налоговой ставке 0% (подп. 18 п. 1 ст. 164 НК РФ).

Правила ведения реестра объектов туристской индустрии утверждены Постановлением Правительства РФ от 01.07.2022 № 1181. Согласно указанным правилам основаниями для отказа во включении сведений об объекте туристской индустрии в реестр являются:

- непредставление документов и сведений, необходимых для включения объекта туристской индустрии в реестр, и/или представление таких документов и сведений не в полном объеме;
- наличие в представленных документах недостоверной информации;
- несоответствие объекта туристской индустрии ни одному из видов объектов туристской индустрии согласно перечню;
- введение объекта туристской индустрии в эксплуатацию (в том числе после реконструкции) до 1 января 2022 года;
- направление заявления о виде объекта туристской индустрии неуполномоченным лицом;

- несоответствие данных владельца сертификата ключа проверки электронной подписи данным заявителя, указанным в заявлении.

Налоговые агенты

С 1 октября 2022 года иностранные организации, оказывающие услуги в электронной форме, а также их иностранные посредники станут самостоятельно исчислять и уплачивать НДС только в отношении услуг в электронной форме, местом реализации которых признается территория РФ и оказанных в адрес физических лиц, не являющихся ИП. Основание – п. 3 ст. 174.2 НК РФ.

При оказании услуг в электронной форме, местом реализации которых признается территория РФ, в адрес организаций и ИП, состоящих на учете в налоговой инспекции, расчет НДС и перечисление сумм в бюджет вновь ведут покупатели – налоговые агенты. Исключение – реализация услуг через российского посредника, который исполняет обязанности налогового агента (п. 10 ст. 174.2 НК РФ).

Если до даты вступления в силу Федерального закона № 323-ФЗ покупателем в адрес иностранной организации, состоящей на учете в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 Налогового кодекса РФ, перечислена оплата, частичная оплата в счет оказания услуг в электронной форме, а также иных услуг, связанных с услугами в электронной форме, включая сумму НДС, то обязанности налогового агента, предусмотренные пунктом 10.1 статьи 174.2 Налогового кодекса РФ, у покупателя не возникает.

При этом покупатель вправе принять к вычету такой НДС, уплаченный в адрес иностранной организации, в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ (в редакции до вступления в силу Федерального закона № 323-ФЗ) даже в том случае, если услуги приняты на учет у покупателя после 1 октября 2022 года (письмо ФНС России от 08.08.2022 № СД-4-3/10308@).

НДФЛ

Сроки уплаты налога

- С 1 января 2023 года налоговые агенты будут перечислять суммы исчисленного и удержанного налога следующим образом:
- за период с 23 по 31 декабря – не позднее последнего рабочего дня календарного года;
 - за период с 1 по 22 января – не позднее 28 января;

- за период с 23-го числа предыдущего месяца по 22-е число текущего месяца не позднее 28-го числа текущего месяца. Основание – п. 6 ст. 226 НК РФ, Федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ.

В настоящее время при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором. В случае прекращения трудовых отношений до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда считается последний день работы, за который ему был начислен доход (п. 2 ст. 223 НК РФ). С 1 января 2023 года указанная норма утратит силу.

Страховые взносы

Объединение ПФР и ФСС

С 1 января 2023 года Пенсионный фонд и Фонд социального страхования РФ будут объединены в единое государственное учреждение – Фонд пенсионного и социального страхования РФ (Федеральный закон от 14.07.2022 № 236-ФЗ).

Новый Фонд продолжит работу ПФР и ФСС. В частности, будет:

- осуществлять пенсионное обеспечение, обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, социальное обеспечение;
 - предоставлять меры социальной защиты (поддержки) отдельным категориям граждан;
 - выполнять иные государственные функции и полномочия, возложенные на него в соответствии с законодательством РФ.
- Создание нового фонда не является основанием для прекращения или изменения возникших до дня его создания обязательств Пенсионного фонда и Фонда социального страхования РФ, а также их территориальных отделений.

Также следует учесть, что поменяется форма отчетности. Она станет единой.

Персонифицированный учет

Внесены поправки о скидке при быстром исполнении требования по персонифицированному учету (Федеральный закон от

14.07.2022 № 237-ФЗ). Так, с 1 января 2023 года требование об уплате финансовых санкций должно быть исполнено страхователем в течение 20 календарных дней со дня получения такого требования, если в нем не указан более продолжительный период времени для оплаты.

В случае уплаты финансовых санкций в течение первых 10 календарных дней со дня получения такого требования финансовые санкции могут быть уплачены в размере половины суммы, указанной в требовании об уплате финансовых санкций.

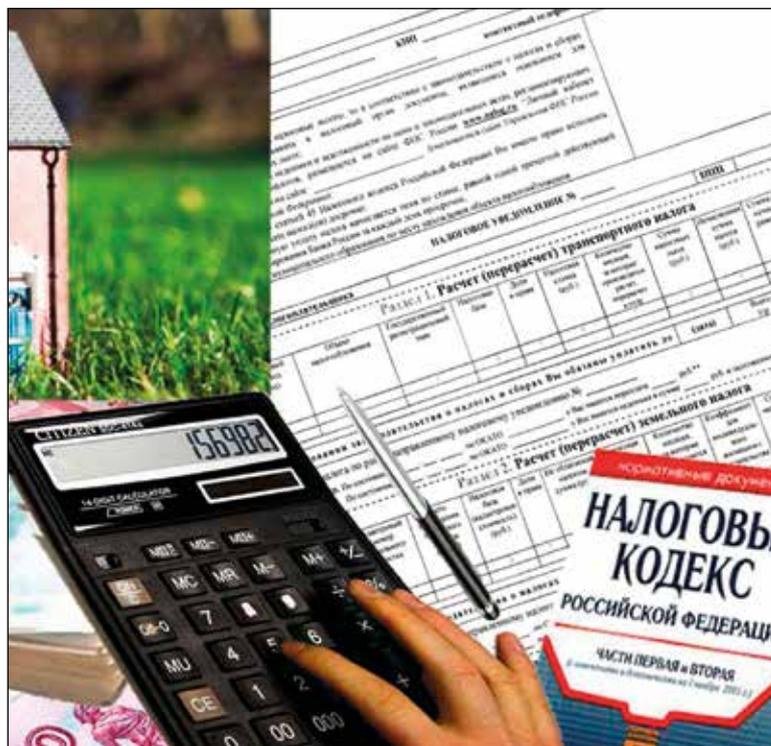
Налоговый контроль

Налоговая тайна

С 1 августа 2022 года скорректировано понятие «разглашение налоговой тайны» (Федеральный закон от 01.05.2022 №120-ФЗ). В частности, не является разглашением налоговой тайны представление налоговой инспекцией сведений о налогоплательщике или плательщике страховых взносов, составляющих налоговую тайну, иному лицу при наличии согласия на это указанного налогоплательщика или плательщика страховых взносов.

Согласие может быть представлено по выбору: в отношении всех сведений, полученных налоговой инспекцией, или только в определенной части. Подать согласие в налоговую инспекцию разрешено исключительно в электронной форме по формату, утвержденному федеральным органом

С 1 августа 2022 года скорректировано понятие «разглашение налоговой тайны»



ФНС дополнила сервис «Прозрачный бизнес» новыми данными

исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (п. 2.3 ст. 102 НК РФ).

Напоминаем, что налоговую тайну составляют любые сведения о налогоплательщике или плательщике страховых взносов, полученные налоговой инспекцией, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом. Но есть исключительные случаи. Например, не являются налоговой тайной:

- общедоступная информация, в том числе ставшая таковой по согласию ее обладателя – налогоплательщика или плательщика страховых взносов;
- сведения об ИНН;
- сведения о специальных налоговых режимах, применяемых налогоплательщиками, а также об участии налогоплательщика в консолидированной группе налогоплательщиков;
- сведения о среднесписочной численности работников компании;
- сведения о постановке на учет в налоговой инспекции иностранных организаций в соответствии с пунктом 4.6 статьи 83 Налогового кодекса РФ;
- сведения о принятых налоговой инспекцией обеспечительных мерах и применении способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов.

Публикация открытых данных о компаниях за 2021 год

Федеральная налоговая служба опубликовала на своем сайте открытые данные о компаниях за 2021 год (Информация ФНС России от 01.08.2022 «Опубликованы

наборы открытых данных компаний за 2021 год»). В частности, размещены сведения:

- о специальных налоговых режимах, применяемых организациями;
- об участии организаций в консолидированной группе налогоплательщиков.

Такая информация также содержится в сервисе «Прозрачный бизнес». Благодаря открытым данным налогоплательщики смогут выбирать надежных партнеров для успешной деятельности.

Разблокировка счета

Стало понятно, как можно быстро разблокировать приостановленные счета. Так, счета, операции по которым приостановлены налоговой инспекцией за неисполнение требований об уплате, подлежат разблокировке при условии погашения долга, в отношении которого действует такая блокировка.

Для того чтобы скорее возобновить операции, есть сервисы Федеральной налоговой службы. Например, пользователи личных кабинетов юридических лиц и индивидуальных предпринимателей вправе направить в налоговую инспекцию обращение об отмене приостановления операций по счетам (через сервис) и приложить к нему подтверждающие документы о погашении долга перед бюджетом.

Для лиц, которые так и не успели обзавестись личными кабинетами, есть иной вариант – сервис «Оперативная помощь: разблокировка счета». Он предоставляет возможность оперативно связаться с оператором Центра помощи по реабилитации счета. В течение суток по телефону, указанному в электронном сообщении налогоплательщика, будет предоставлена информация о текущем статусе решения о приостановлении счета и возможностях для его отмены (Информация ФНС России от 12.07.2022 «Как можно быстро разблокировать приостановленные счета»).

ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»

Сфера применения

Минфин России внес изменения в Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный приказом Министерства финансов РФ от 16.10.2018 № 208н. Так, с 7 августа 2022 года ФСБУ 25/2018 не распространяется на организации бюджетной сферы (приказ Минфина России от 29.06.2022 №101н). До изменений ФСБУ



25/2018 не применялся организациями государственного сектора.

Арендные платежи

Минфин России также скорректировал пункт 7 ФСБУ 25/2018. До нововведений в состав арендных платежей включались платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм НДС и иных возмещаемых сумм налогов) согласно договору аренды. В новой редакции в состав арендных платежей включаются лишь платежи (за вычетом сумм НДС), обусловленные договором аренды.

Переоценка права пользования активом

Пункт 16 ФСБУ 25/2018 теперь представляет право выбора арендатору. Так, если предмет аренды по характеру его использования относится к группе основных средств, по которой арендатор принял решение о проведении переоценки, арендатор может переоценивать соответствующее право пользования активом. До нововведений такого права не было.

Уведомление о начале обслуживания общественно значимых компаний

До 1 января 2025 года продлено действие требования об уведомлении о начале обслуживания общественно значимых компаний (Федеральный закон от 14.07.2022 № 292-ФЗ внес изменение в статью 15 Федерального закона от 02.07.2021 № 359-ФЗ). В частности, о начале оказания услуг по проведению обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Заинтересованная аудиторская организация направляет вышеуказанное уведомление Казначейству России в порядке, предусмотренном до дня вступления в силу Федерального закона от 02.07.2021 № 359-ФЗ. То есть в порядке и по форме, утвержденным приказом Минфина России от 08.02.2018 № 20н.

Уведомить Казначейство о начале оказания услуг по проведению обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых компаний нужно однократно – в течение 20 рабочих дней, следующих за датой заключения первого договора на проведение аудита в текущем календарном году. Направить уведомление разрешается в письменной форме или путем отправки электронного документа.

При этом следует учесть, что Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» не предусматривает освобождение аудиторской организации от подачи уведомления в

случае, если до 1 января 2025 года сведения о ней уже внесены в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым компаниям.

Обязательный аудит

Введен новый случай обязательного аудита. Федеральным законом от 14.07.2022 № 255-ФЗ «О контроле за деятельностью лиц, находящихся под иностранным влиянием» определен новый случай для проведения обязательного аудита – это годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность российского юридического лица, включенного в реестр иностранных агентов.

Аудит должен быть проведен не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным годом. Одним из пользователей аудиторского заключения такой отчетности является Минюст России. Министерство будет получать аудиторское заключение из государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. Федеральный закон от 14.07.2022 № 255-ФЗ вступает в силу с 1 декабря 2022 года. Требование о проведении обязательного аудита подлежит применению начиная с аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год.

Правила внутреннего контроля

Скорректированы требования к правилам внутреннего контроля в целях ПОД/ФТ/ФРОМУ (Постановление Правительства РФ от 06.06.2022 № 1035). Напомним, что требования к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым в целях ПОД/ФТ/ФРОМУ аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами, лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, утверждены Постановлением Правительства РФ от 14.07.2021 № 1188.

Нововведения вызваны необходимостью привести установленные требования в соответствие с нормами Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

Нововведения затронули оценку степени (уровня) рисков. Теперь она должна осуществляться при приеме на обслуживание и в ходе обслуживания клиента (ранее – до приема на обслуживание и в ходе обслуживания).

При оценке рисков стало необходимым учитывать характер и виды деятельности клиентов, а также характер

Изменены требования к правилам внутреннего контроля в целях ПОД/ФТ/ФРОМУ



Появилась субсидия на продвижение потребительских непродовольственных товаров на телевидении

используемых клиентами продуктов (услуг), предоставляемых аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами (ранее это не предусматривалось). Постановление Правительства РФ от 06.06.2022 № 1035 вступило в силу с 7 июня 2022 года.

Реестр аудиторских организаций на финансовом рынке

Опубликованы правила ведения реестра аудиторских организаций на финансовом рынке. Указанием Банка России от 20.12.2021 № 6021-У установлен Порядок ведения реестра аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым компаниям на финансовом рынке. Указание вступило в силу 18 июля 2022 года.

Валюта

Командировочные расходы

С 9 сентября 2022 года до 9 марта 2023 года для юридических лиц — резидентов Банк России продлил ограничения на получение валюты на командировочные расходы — не более 5 тыс. долларов США или не более такой же суммы в эквиваленте в евро, фунтах стерлингов, японских иенах. На иные валюты эти требования не распространяются.

Выдача наличных в долларах, евро, фунтах стерлингов, японских иенах юридическим лицам — нерезидентам не производится, по другим валютам ограничений нет (Информация Банка России от 01.08.2022 «Банк России продлил ограничения на снятие наличной иностранной валюты еще на 6 месяцев, до 9 марта 2023 года»).

Оплата нерезидентам

Без разрешения Центрального банка РФ запрещены следующие действия:

- оплата резидентом доли, вклада, пая в имуществе (уставном или складочном капитале, паевом фонде кооператива) юридического лица – нерезидента;
- взнос резидентом нерезиденту в рамках выполнения договора простого товарищества с инвестированием в форме капитальных вложений (договора о совместной деятельности).

Запрет действует до 31 декабря 2022 года (п. 2 Указа Президента РФ от 18.03.2022 № 126).

Согласно решению рабочей группы Банка России от 23.06.2022 № ПРГ-12-4/1383 с 1 июня 2022 года резидентам позволено осуществлять операции по оплате долей, вкладов, паев в имуществе (уставном или складочном капитале, паевом фонде кооператива) юридических лиц – нерезидентов, а также по оплате взноса резидентами нерезидентам в рамках выполнения договоров простого товарищества с инвестированием в форме капитальных вложений (договоров о совместной деятельности) без получения индивидуальных разрешений Банка России при наличии одного из следующих условий:

- операция производится в рублях либо в иностранной валюте государств, не относящихся к государствам, которые совершают в отношении Российской Федерации, российских юридических лиц и физических лиц недружественные действия, независимо от места нахождения получателя таких денежных средств;
- операция осуществляется в иностранной валюте государств, которые совершают в отношении Российской Федерации, российских юридических лиц и физических лиц недружественные действия, независимо от места нахождения получателя таких денежных средств на сумму, не превышающую эквивалент 15 млн рублей по официальному курсу ЦБ РФ на дату платежа.

Поддержка бизнеса

Реклама потребительского непродовольственного товара

Правительство РФ утвердило субсидию в целях продвижения потребительских непродовольственных товаров российских производителей на телевидении (Постановление Правительства РФ от 19.07.2022 № 1297). Чтобы получить бюджетные



средства, необходимо соответствовать ряду требований. Например:

- у получателя отсутствует неисполненная обязанность по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов и процентов, подлежащих уплате в соответствии с законодательством РФ (при этом до 31 декабря 2022 года у получателя может быть неисполненная обязанность по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, но она не должна превышать 300 тыс. рублей);
- у получателя нет просроченной задолженности по возврату в федеральный бюджет субсидий, бюджетных инвестиций, предоставленных в том числе в соответствии с иными правовыми актами, а также иной просроченной (неурегулированной) задолженности по денежным обязательствам перед Российской Федерацией;
- получатель не находится в процессе реорганизации (за исключением реорганизации в форме присоединения к получателю других юридических лиц), ликвидации, в отношении его не введена процедура банкротства, деятельность получателя не приостановлена;
- в реестре дисквалифицированных лиц нет сведений о дисквалифицированных руководителе, членах коллегиального исполнительного органа, лице, исполняющем функции единоличного исполнительного органа, или главном бухгалтере получателя;
- получатель не получает средства из федерального бюджета на основании иных нормативных правовых актов Российской Федерации на аналогичные цели;
- в период предоставления субсидии до 31 декабря 2022 года получатель не может находиться в реестре недобросовестных поставщиков (подрядчиков, исполнителей) в связи с отказом от исполнения заключенных государственных (муниципальных) контрактов о поставке товаров, выполнении работ, об оказании услуг по причине введения политических или экономических санкций иностранными государствами и/или мер ограничительного характера.

Субсидия распространяется на следующие товары:

- одежда;
- обувь;
- медицинские изделия;
- лекарственные средства;
- товары для детей и занятий спортом;

- товары для дома и гигиены, включая парфюмерию, косметику и бытовую химию;
- бытовая техника.

Для получения субсидии важно, чтобы потребительский непродовольственный товар отвечал следующим критериям:

- был доступным для покупки потребителями во всех федеральных округах РФ;
- отсутствовал в рекламе в том году, который предшествовал году подачи заявки на субсидию;
- был объектом видеоролика, планируемого к размещению на телевидении в текущем году.

Субсидия софинансирует 50% расходов производителей на размещение рекламы. А в случае когда производитель является субъектом малого и среднего предпринимательства, – 70%.

Государственная поддержка при трудоустройстве безработных граждан

Работодатели, которые трудоустраивают безработных граждан, могут снизить свою финансовую нагрузку путем получения субсидии. В частности, за счет бюджетных средств возможно частично компенсировать расходы на выплату заработной платы работникам из числа трудоустроенных граждан – молодежи в возрасте до 30 лет, включая:

- лиц с инвалидностью и ограниченными возможностями здоровья;
- лиц, которые с даты окончания военной службы по призыву не являются занятыми в соответствии с законодательством о занятости населения в течение 4 месяцев и более;
- лиц, не имеющих среднего профессионального или высшего образования и не обучающихся по образовательным программам среднего профессионального или высшего образования;
- лиц, которые с даты выдачи им документа об образовании (квалификации) не являются занятыми в соответствии с законодательством о занятости населения в течение 4 месяцев и более;
- лиц, освобожденных из учреждений, исполняющих наказание в виде лишения свободы;
- детей-сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, лиц из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей;
- лиц, состоящих на учете в комиссии по делам несовершеннолетних;
- лиц, имеющих несовершеннолетних детей;

Работодатели, которые трудоустраивают безработных граждан, могут снизить свою финансовую нагрузку путем получения бюджетных средств



Лицензии и другие виды разрешительных документов, сроки действия которых истекают до 31 декабря 2022 года, продлены

- тех, кто относится к категории лиц, с которыми в соответствии с Трудовым кодексом РФ возможно заключение трудового договора;
- тех, кто на дату направления органами службы занятости для трудоустройства к работодателю являлся безработным или находящимся в поиске работы (при этом зарегистрированным в органах службы занятости и не состоящим в трудовых отношениях);
- тех, кто на дату заключения трудового договора с работодателем не имел работы, не был зарегистрирован в качестве ИП, главы крестьянского (фермерского) хозяйства, единоличного исполнительного органа юридического лица, а также не применял специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход».

Правила предоставления субсидии Фондом социального страхования РФ утверждены Постановлением Правительства РФ от 18.03.2022 № 398.

Сроки действия лицензий и разрешений

Правительство РФ продлило на 12 месяцев лицензии и другие виды разрешительных документов, сроки действия которых истекают до 31 декабря 2022 года (постановление от 12.03.2022 № 353). В частности, изменения затронули:

- лицензии на производство и оборот этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (в том числе лицензии на розничную продажу алкогольной продукции, лицензии на розничную продажу алкогольной продукции при оказании услуг общественного питания);
- лицензии на оказание услуг связи для целей кабельного вещания, услуг связи для целей проводного радиовещания, услуг связи для целей эфирного вещания, услуг почтовой связи, услуг местной телефонной связи, за исключением услуг местной телефонной связи с использованием таксофонов и средств коллективного доступа;
- лицензии на телевизионное вещание, радиовещание;
- разрешения на судовые радиостанции, используемые на морских судах, судах внутреннего плавания и судах смешанного плавания (река – море);
- и др.

Мораторий на банкротство

С 1 апреля 2022 года введен мораторий на возбуждение дел о банкротстве

по заявлениям, подаваемым кредиторами, в отношении юридических лиц и граждан, в том числе ИП (Постановление Правительства РФ от 28.03.2022 № 497). Срок моратория – 6 месяцев (по 1 октября 2022 года).

Мораторий не распространяется на должников, которые:

- являются застройщиками многоквартирных домов и/или иных объектов недвижимости, включенных в соответствии со статьей 23.1 Федерального закона «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» в единый реестр проблемных объектов на дату вступления в силу постановления от 28.03.2022 № 497;
- включены по мотивированному предложению руководителя федерального органа исполнительной власти в утвержденный Правительством РФ перечень лиц, на которых не распространяется действие моратория.

Сохранение деятельности при снижении чистых активов

В 2022 году действуют особенности применения федеральных законов о хозяйственных обществах. Так, снижение стоимости чистых активов акционерного общества ниже размера его уставного капитала по окончании 2022 года не учитывается для целей применения пунктов 4 и 6 статьи 35 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

Напомним, что пункт 4 Закона «Об АО» устанавливает: если по окончании второго отчетного года или каждого последующего отчетного года стоимость чистых активов общества окажется меньше его уставного капитала, совет директоров общества при подготовке к годовому общему собранию акционеров обязан включить в состав годового отчета раздел о состоянии чистых активов.

Пункт 6 Закона «Об АО» требует, если стоимость чистых активов общества станет меньше его уставного капитала по окончании отчетного года, следующего за вторым отчетным годом или каждым последующим отчетным годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала, то общество не позднее чем через шесть месяцев после окончания соответствующего

отчетного года обязано принять одно из решений: либо уменьшить уставный капитал до величины, не превышающей стоимости чистых активов, либо ликвидировать общество.

Таким образом, если по итогам 2022 года стоимость чистых активов упадет ниже размера уставного капитала, компания не обязана ликвидироваться или уменьшать капитал до уровня не более стоимости активов.

Трудовая деятельность

Перенос выходных дней

Принято решение о переносе выходных дней в 2023 году (Постановление Правительства РФ от 29.08.2022 № 1505). В соответствии с нововведениями перенос выходных дней осуществляется следующим образом:

- с воскресенья 1 января на пятницу 24 февраля;
- с воскресенья 8 января на понедельник 8 мая.

Таким образом, если работник трудится по графику пятидневной рабочей недели с выходными днями в субботу и воскресенье, то в 2023 году днями отдыха будут:

- с 1 по 8 января;
- с 23 по 26 февраля;
- 8 марта;
- с 29 апреля по 1 мая;
- с 6 по 9 мая;
- с 10 по 12 июня;
- с 4 по 6 ноября.

Статистическая отчетность

Новые формы

Росстат утвердил новые формы статистической отчетности. В частности, годовые формы, подаваемые с отчета за 2022 год:

- № 1-Т «Сведения о численности и заработной плате работников» (приложение № 1);
- № 1-Т (условия труда) «Сведения о состоянии условий труда и компенсациях за работу с вредными и (или) опасными условиями труда» (приложение № 2);
- № 1-Т(ГС) «Сведения о численности и фонде заработной платы, дополнительном профессиональном образовании, кадровом составе государственных гражданских служащих» (приложение № 3);
- № 1-Т(МС) «Сведения о численности и фонде заработной платы,

дополнительном профессиональном образовании, кадровом составе муниципальных служащих» (приложение № 4).

Помимо этого, Росстат утвердил периодическую отчетность, предоставляемую 1 раз в 2 года – № 1-Т(проф) «Сведения о численности и потребности организаций в работниках по профессиональным группам» (приложение № 5). Она применяется с отчета за 2022 год.

Также Росстат утвердил формы квартальной отчетности:

- № 3П-образование «Сведения о численности и оплате труда работников сферы образования по категориям персонала» (приложение № 6);
- № 3П-культура «Сведения о численности и оплате труда работников сферы культуры по категориям персонала» (приложение № 7);
- № 3П-наука «Сведения о численности и оплате труда работников организаций, осуществляющих научные исследования и разработки, по категориям персонала» (приложение № 8);
- № 3П-соц «Сведения о численности и оплате труда работников сферы социального обслуживания по категориям персонала» (приложение № 9);
- № 3П-здрав «Сведения о численности и оплате труда работников сферы здравоохранения по категориям персонала» (приложение « 10»);
- № П-4(НЗ) «Сведения о неполной занятости и движении работников» (приложение № 11).

Вышеуказанные формы используются с отчета за январь – март 2023 года.

Есть обновления в отчетности, подаваемой за каждый календарный месяц. Новые формы:

- № П-4 «Сведения о численности и заработной плате работников» (приложение № 12);
- № 1-3 «Анкета выборочного обследования рабочей силы» (приложение № 13);
- № 1-ПР «Сведения о приостановке (забастовке) и возобновлении работы трудовых коллективов» (приложение № 14).

Они применяются с отчетности за январь 2023 года.

Также это – № 3-Ф «Сведения о просроченной задолженности по заработной плате» (приложение № 15). Но эта форма заполняется ежемесячно с отчета на 1 февраля 2023 года. Основание – Приказ Росстата от 29.07.2022 № 532. 

Росстат утвердил новые формы статистической отчетности



В.И. Хоружий, д.э.н., профессор департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ

Имущество движимое или недвижимое? Мнение ВС РФ

Федеральная налоговая служба объединила наиболее значимые решения Верховного суда по вопросу разграничения имущества на движимое и недвижимое (письмо от 16.08.2022 № СД-4-21/10747@). Обзор применим в целях главы 30 Налогового кодекса РФ. Рассмотрим подробнее.

Реквизиты судебного дела	Наименование имущества	Тип имущества (движимое /недвижимое)	Основание для признания типа имущества
1	2	3	4
Определение ВС РФ от 12.07.2019 № 307-ЭС19-5241 по делу № А05-879/2018	Оборудование линии цеха по производству древесных гранул	Движимое имущество	Оборудование, в том числе установленное на фундаменте, по общему правилу не классифицируется в качестве сооружений
Определение ВС РФ от 11.08.2020 № 304-ЭС20-10307 по делу № А46-12096/2018	Дожимная компрессорная станция в составе 2-х ДКА и системы электроснабжения и управления	Недвижимое имущество	В результате разукрупнения налогоплательщиком ранее отнесенного им к недвижимому имуществу ОС (сооружение) единый инвентарный объект был разделен на движимое имущество (необлагаемое) и недвижимое (облагаемое). Налоговая инспекция определила спорные основные средства не как стационарный компрессор (оборудование), а как стационарную компрессорную станцию (сооружение)
Определение ВС РФ от 09.11.2020 № 304-ЭС19-7381 по делу № А67-10599/2017	Оборудование линий электропередач. В частности, КМР К3 Подстанция 2 КТПНУ 630/6/04, КМР К.7 Подстанция 2 КТПНУ 630/6/04, КМР К. 1 Подстанция КТПН «Неринга» 2Х1000КВА 6/0.4, КМР К.1 Подстанция 2КТПНУ-1000-6/0.4-95-хл1-ВК, КМР К.5 Подстанция 2 КТПНУ-630/6/0.4 Неринга и др.	Недвижимое имущество	Имущество, выделенное налогоплательщиком в отдельные объекты ОС (инвентарные объекты), является составной частью объектов недвижимости и неотъемлемой технологической частью сооружений, относящихся к линиям энергопередач
Определение ВС РФ от 09.11.2020 № 304-ЭС20-17378 по делу № А46-2413/2019	Дожимная компрессорная станция и шумозащитный кожух (металлические сэндвич-панели) для защиты оборудования генератора азота и воздуха КИП и оборудования дожимной компрессорной установки	Недвижимое имущество	Имущество является единым комплексом технологически взаимосвязанных элементов. В результате разукрупнения ОС (сооружение) ранее отнесенный к недвижимому имуществу единый инвентарный объект был разделен на движимое имущество (необлагаемое) и недвижимое (облагаемое)
Определение ВС РФ от 13.01.2021 № 301-ЭС20-21474 по делу № А29-14394/2018	Капитальные вложения в арендованный объект основных средств – здание школы	Недвижимое имущество	Произведенные неотделимые улучшения носят капитальный характер, связаны с реконструкцией, модернизацией, достройкой и дооборудованием имущества

Продолжение таблицы.

1	2	3	4
<p>Определение ВС РФ от 13.01.2021 № 301-ЭС20-21474 по делу № А29-14394/2018</p>	<p>Блочно-модульные газопоршневые теплоэлектростанции в составе:</p> <ul style="list-style-type: none"> • блоки газопоршневых электроагрегатов (в комплекте с системой утилизации тепла и САУ агрегата) пункт подготовки МВС (пункт (площадка) подготовки газа); • закрытое распределительное устройство (РУ 6 кВ); • трансформаторы собственных нужд 6,3/0,4 (ТСН 6/0,4 кВ); • главный распределительный щит (ГРЩ); • системы маслообеспечения газопоршневых двигателей; • системы пожаротушения и пожарной сигнализации; • система связи; • внешние и внутримплощадочные инженерные сети (газопроводы, водоводы, электрические, связи) 	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Спорные объекты спроектированы и возведены как объекты недвижимости в установленном законом и иными нормативными актами порядке на земельных участках, предоставленных для строительства объектов недвижимости, с получением разрешительной документации с соблюдением градостроительных норм и правил</p>
<p>Определение ВС РФ от 10.02.2021 № 308-ЭС20-24153 по делу № А53-31742/2019</p>	<p>Часть плотины ГЭС – быстропадающие щиты</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Объекты относятся к единому производственно-технологическому комплексу. Они необходимы в процессе работы гидроэлектростанции. Их использование связано с защитой здания в случае аварии</p>
<p>Определение ВС РФ от 23.03.2021 № 307-ЭС21-1843 по делу № А42-9322/2018</p>	<p>Плавающие палубные краны, установленные на самоподъемной плавающей буровой установке</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Объекты предназначены для выполнения работ по модернизации и переоборудованию установки и являются ее неотъемлемой технологической (функциональной) частью. Ранее числились в составе установки и составляли вместе с другими ее частями единый инвентарный объект</p>
<p>Определение ВС РФ от 17.05.2021 № 308-ЭС20-23222 по делу № А32-56709/2019</p>	<p>Распределительно-трансформаторная подстанция (энергоустановка), расположенная в здании энергоцентра</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Оборудование не относится к зданиям и сооружениям, формируя самостоятельную группу основных средств, за исключением прямо предусмотренных в классификаторах случаев, когда отдельные объекты признаются неотъемлемой частью зданий и включаются в их состав. Например, коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации, оборудование встроенных котельных установок, водо-, газо- и теплопроводные устройства, а также устройства канализации</p>
<p>Определение ВС РФ от 31.05.2021 № 304-ЭС21-6822 по делу № А46-1153/2020</p>	<p>Дожимная компрессорная станция в составе 2-х ДКА и системы электроснабжения и управления</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Единый комплекс технологически взаимосвязанных элементов. Он является единым объектом недвижимого имущества. Следовательно, законных оснований для разделения спорного объекта на два самостоятельных объекта не может быть</p>
<p>Определение ВС РФ от 28.06.2021 № 308-ЭС21-9321 по делу № А53-22059/2020</p>	<p>Система очистки и отвода сточных вод с территории промплощадки, предназначенная для очистки ливневых и талых вод с территории промплощадки</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Фактически объект образует единый недвижимый комплекс, имеет инженерно-технические связи с другими объектами недвижимости и участвует в едином технологическом процессе работы ГРЭС</p>



Продолжение таблицы.

1	2	3	4
<p>Определение ВС РФ от 16.07.2021 № 305-ЭС21-10787 по делу № А40-318087/2019</p>	<p>Трубопроводы технологические</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>В силу отраслевых требований к устройству и безопасной эксплуатации объекты относятся к сооружениям. Они спроектированы и смонтированы на специально возведенном фундаменте (эстакадах, постаментах, опорах). Тем самым обеспечивается прочная связь с землей</p>
<p>Определение ВС РФ от 28.09.2021 № 308-ЭС21-6663 по делу № А18-1531/2019</p>	<p>Линия розлива минеральной воды Система обратного осмоса Гейзер RO 12X4040 (горизонтальная комплектация) для смягчения воды Установка для получения углекислого газа</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Объекты ОС охарактеризованы в договорах и сопроводительных документах как различное оборудование, и по правилам бухгалтерского учета их следовало принять к бухгалтерскому учету в качестве отдельных инвентарных объектов. Факт монтажа оборудования в зданиях и помещениях (цехах), предназначенных для обеспечения производственной деятельности, не может служить основанием для отказа в применении освобождения от налогообложения. В том числе по мотиву использования имущества (оборудования и зданий) по общему назначению, предопределенному технологией производства (розлива) минеральной воды, поскольку это приводит к дискриминационным условиям налогообложения лиц, осуществивших капитальные вложения в обновление основных средств</p>
<p>Определение ВС РФ от 18.10.2021 № 305-ЭС21-12104 по делу № А40-95182/2020</p>	<p>Кустовые площадки</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Объекты ОС созданы в рамках инженерной подготовки кустов скважин и представляют собой песчаные площадки (основание) для размещения на них сооружений и иных объектов, обеспечивающих добычу газообразной смеси. Использование земельного участка для возведения и эксплуатации на нем объектов капитального строительства (зданий, сооружений и т.п.) не может служить основанием для взимания налога на имущество в отношении стоимости работ по улучшению земельного участка</p>
<p>Определение ВС РФ от 26.11.2021 № 305-ЭС21-21731 по делу № А40-107082/2020</p>	<p>Трубопроводы технологические</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Капитальные сооружения входят в состав других объектов, формирующих единую технологическую цепь производства, функционально связаны с другими сооружениями, в том числе с объектами недвижимого имущества</p>
<p>Определение ВС РФ от 07.02.2022 № 306-ЭС21-27603 по делу № А55-32062/2020</p>	<p>Установка газотурбинная ГТТ-3М Колонна абсорбционная поз. К 201 Реактор каталитической очистки Продувочная колонна и АСУ ТП</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>Составные части единого неделимого объекта «Производство неконцентрированной азотной кислоты на базе агрегата УКЛ-7-76, мощностью 120 тыс. т/год»</p>
<p>Определение ВС РФ от 10.03.2022 № 305-ЭС22-774 по делу № А40-1615/2019</p>	<p>Волоконно-оптические линии связи (кабельные ВОЛС) Воздушные линии электропередачи Трансформаторные подстанции</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Нет оснований для квалификации объектов электросетевого хозяйства в качестве недвижимого имущества. Внутриплощадочная дорога, промышленная площадка не имеют самостоятельного хозяйственного назначения, отличного от обслуживания земельного участка</p>

Продолжение таблицы.

1	2	3	4
<p>Определение ВС РФ от 24.03.2022 № 301-ЭС22-1757 по делу № А29-7664/2019</p>	<p>Оборудование электростанции (мини-ТЭС на биотопливе) (внутренние кабельные сети, градирия, дизель-генераторная установка, дробилка с установленным вибростолом и транспортером, дымовая труба, ленточная сушилка, ленточный конвейер, оборудование участка промежуточного хранения и подачи топлива, разгрузочный конвейер, система управления ТЭС, энергоблок, бак аварийного слива) Канализация бытовая К1, канализация ливневая К-2, канализация напорная КН-1 Сети водоснабжения наружные, канализационно-насосная станция. Очистные сооружения Сети 04 кВ, сети наружного освещения</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Объекты приобретены как движимое имущество, приняты к учету в таком качестве после окончания монтажа как самостоятельные инвентарные объекты основных средств. Они формируют производственные линии и ТЭС, предназначены для производства готовой продукции, относятся к такому виду объектов основных средств, как машины и оборудование. В состав объекта «Тепловая электростанция» также включены объекты, которые в здании не располагаются, расположение объектов на территории земельного участка разрозненно, объекты не объединены единым фундаментом, находятся в разных объектах недвижимого имущества, в объектах под навесами, не являющихся объектами недвижимого имущества (участок промежуточного хранения и подачи топлива), либо расположены на земельном участке без каких-либо навесов и вне зданий, не имеют прочной связи с землей, закреплены анкерами. При этом отсутствовали доказательства, что при приобретении оборудования и его монтаже налогоплательщик осуществил инвестиции в улучшение объектов недвижимости</p>
<p>Определение ВС РФ от 01.06.2022 № 306-ЭС22-7514 по делу № А55-35398/2020</p>	<p>Имущество ГЭС: • кабельные линии электропередачи с опорами; • трансформаторы и трансформаторные подстанции; • турбины гидроэлектростанции; • затвор основной, водосливная плотина с кодом ОКФС 330.28.12.1; • решетка сороудерживающая с кодом ОКФС 330.28.12.1</p>	<p>Недвижимое имущество</p>	<p>С учетом результатов комплексных строительно-технических экспертиз гидроэлектростанция представляет собой комплекс объединенных единым производственным назначением и технологическим режимом работы зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически, возведенных по единому проекту и расположенных на одном земельном участке. Объекты, входящие в состав гидроэлектростанции, являются ее составной частью и относятся к сложной вещи</p>
<p>Определение ВС РФ от 03.06.2022 № 305-ЭС22-10313 по делу № А40-255623/2018</p>	<p>Волоконно-оптические линии связи (кабели связи) Пожарная сигнализация Система противопожарной защиты объектов Система отопления районных электрических сетей Система автоматического газового пожаротушения Основной производственно-технический комплекс центра управления сетями Система охранной сигнализации Система вентиляции диспетчерского пункта Система кондиционирования и вентиляции</p>	<p>Движимое имущество</p>	<p>Под волоконно-оптической линией связи может пониматься как размещенный в грунте волоконно-оптический кабель, так и линейно-кабельное сооружение связи с размещенным в нем волоконно-оптическим кабелем (либо без такового). В данном случае квалификация ВОЛС как имущества (движимое и недвижимое) должно осуществляться исходя из физических свойств конкретного объекта. Документов, свидетельствующих о том, что спорные объекты ВОЛС относятся к линейно-кабельным сооружениям согласно критериям, указанным выше, не представлено. Также не приведены доводы о том, что спорные ВОЛС изначально создавались как линейно-кабельные сооружения, что, безусловно, свидетельствовало бы о создании объекта недвижимости. Остальные ОС являются отдельными улучшениями недвижимого имущества. Они могут быть перемещены без несоразмерного ущерба их назначению и установлены в ином месте, в том числе может быть произведена замена его отдельных частей без получения разрешений на реконструкцию/ввод объекта. На момент их ввода в эксплуатацию не являлись частью зданий и сооружений и не использовались для обеспечения их эксплуатации. Все объекты были приобретены и поставлены на бухгалтерский учет позднее в качестве отдельных объектов и могут быть перемещены и использоваться на других объектах без ущерба своему назначению</p>



Окончание таблицы.

1	2	3	4
Определение ВС РФ от 06.06.2022 № 308-ЭС22-7742 по делу № А53-3299/2021	Система очистки и отвода сточных вод с территории промплощадки (ГРЭС), предназначенная для очистки ливневых и талых вод с территории промплощадки	Недвижимое имущество	Объект в целом имеет признаки сооружения капитального строительства. Он используется в составе имущественного комплекса, подлежит государственной регистрации, связан с землей. Его перемещение без несоразмерного ущерба его назначению невозможно. Он является сооружением второго уровня ответственности, с учетом элементов инфраструктуры, и относится к объектам недвижимого имущества

Н.А. Семенова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ»

Применение пониженных тарифов страховых взносов в IT-компаниях

IT-компания прошла государственную аккредитацию в Минкомсвязи РФ 05.03.2022. Организация не является вновь созданной. С какого момента организация может начать применение пониженных тарифов страховых взносов согласно ст. 427 НК РФ?

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции

Организация может начать применять пониженные тарифы страховых взносов начиная с марта 2022 года при условии выполнения установленных п. 5 ст. 427 НК РФ требований о доле доходов и среднесписочной численности работников.

Обоснование позиции

Статьей 427 НК РФ для отдельных категорий плательщиков страховых взносов предусмотрены преференции в виде пониженных тарифов страховых взносов.

Так, в соответствии с подп. 3 п. 1 ст. 427 НК РФ применение пониженных тарифов страховых взносов установлено для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных

средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных.

С начала 2021 года для указанных плательщиков применяются пониженные тарифы страховых взносов,

Организация может начать применять пониженные тарифы страховых взносов начиная с марта 2022 года



IT-компания может применить пониженные тарифы страховых взносов, если получит документ о государственной аккредитации и выполнит установленные условия о доле доходов и средне-списочной численности работников

предусмотренные подп. 1.1 п. 2 ст. 427 НК РФ, совокупный размер которых составляет 7,6% (в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов) (смотрите также письма Минфина России от 17.12.2020 № 03-15-06/110983, от 23.11.2020 № 03-03-06/1/101948).

Это справедливо при выполнении условий, предусмотренных п. 5 ст. 427 НК РФ (п. 3 ст. 427 НК РФ, смотрите также письмо Минфина России от 10.03.2021 № 03-07-07/16410).

Для организаций, не являющихся вновь созданными, таковыми являются:

- получение документа о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, или свидетельства, удостоверяющего регистрацию организации в качестве резидента технико-внедренческой особой экономической зоны или промышленно-производственной особой экономической зоны;
- доля доходов от реализации экземпляров разработанных организацией программ для ЭВМ, баз данных, передачи исключительных прав на разработанные ею программы для ЭВМ, базы данных, предоставления прав использования указанных программ для ЭВМ, баз данных по



лицензионным договорам, в том числе путем предоставления удаленного доступа к программам для ЭВМ и базам данных, указанным в настоящем абзаце, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет, от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных (за исключением доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет), если такие права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки) по итогам девяти месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по пониженным тарифам, предусмотренным подпунктом 1.1 пункта 2 настоящей статьи, составляет не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период;

- средняя численность работников, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, за девять месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по пониженным тарифам, предусмотренным подпунктом 1.1 пункта 2 настоящей статьи, составляет не менее семи человек (смотрите также письмо Минфина России от 26.02.2021 № 03-15-07/13523)

В письме Минфина России от 31.01.2020 № 03-15-05/6169 пояснено, что если вновь созданная организация получит



документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в феврале 2020 года, выполнит установленные п. 5 ст. 427 НК РФ условия о доле доходов и среднесписочной численности работников за отчетный период – первый квартал 2020 года, то она может применить пониженные тарифы страховых взносов с месяца получения документа о государственной аккредитации организации. В письме Минфина России от 26.07.2019 № 03-15-06/55912 указано, что организация может применить пониженные тарифы страховых взносов с месяца получения документа о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий (смотрите также письма Минфина России от 21.01.2022 № 03-03-06/1/3410, от 16.12.2020 № 03-15-06/110162, от 15.12.2020 № 03-15-06/109772, от 05.08.2020 № 03-15-06/68591).

Несмотря на то, что разъяснения Минфина РФ касаются вновь созданных организаций, полагаем, что в части аккредитации они справедливы и для организаций, не являющихся вновь созданными.

Из приведенных писем вытекает, что в случае, если IT-компания получит документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в марте 2022 года и выполнит установленные п. 5 ст. 427 НК РФ условия о доле доходов и среднесписочной численности работников, то она может применить

пониженные тарифы страховых взносов с месяца получения документа о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, то есть с марта 2022 года. Полагаем, что конкретная мартовская дата получения документа о государственной аккредитации при этом значения не имеет.

Обращаем внимание, что все вышеизложенное является нашим экспертным мнением и может отличаться от мнения других специалистов. В связи с этим рекомендуем обратиться в свой налоговый орган или Минфин России за получением официальных разъяснений по сложившейся ситуации.

К сведению

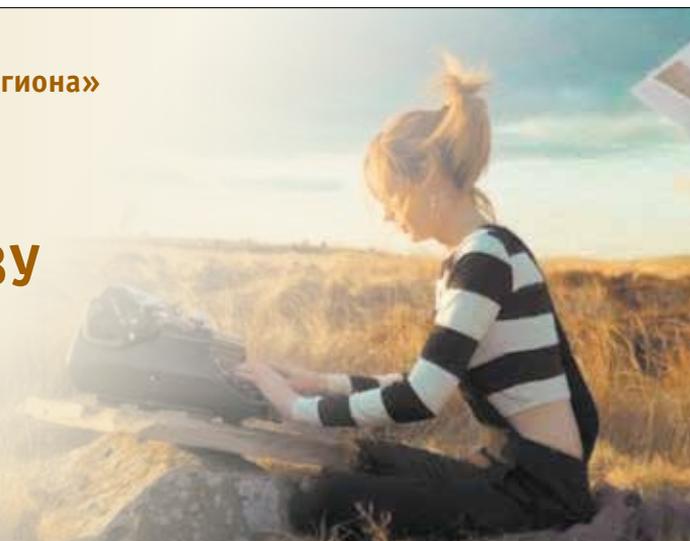
Во избежание налоговых рисков налогоплательщик может на основании п. 1 ст. 34.2 НК РФ и п. 1, п. 2 ст. 21 НК РФ обратиться в Минфин России или в налоговый орган по месту учета организации за получением письменных разъяснений по данному вопросу. Напомним, что в соответствии со ст. 111 НК РФ выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений, данных ему финансовым или налоговым органом о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, является обстоятельством, исключающим вину лица в совершении налогового правонарушения. В этом случае налогоплательщик не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения. 

Организация может применить пониженные тарифы страховых взносов с месяца получения документа о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий

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 Аудиторско-консалтинговой сети FinExpertiza, кандидат исторических наук

Налоговый и бухгалтерский учет улучшения малоценных основных средств



А.М. Рабинович

Согласно п.5 ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденного приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н (далее – ФСБУ 6/2020), затраты на приобретение, создание основных средств первоначальной стоимостью не выше установленного организацией стоимостного лимита признаются расходами периода, в котором они понесены. Организация должна обеспечить надлежащий контроль наличия и движения таких активов, который Минфин России рекомендует осуществлять посредством забалансового учета (письмо от 28.12.2021 № 07-01-07/107159).

Большинство организаций определили указанный стоимостной лимит в 100 000 руб., приравняв его к стоимостному лимиту для отнесения в налоговом учете имущества к амортизируемому имуществу, в том числе в виде основных средств (п.1 ст.256, п.1 ст.257 НК РФ).

Если же по своей стоимости средства производства сроком полезного использования более 12 месяцев не могут быть признаны амортизируемым имуществом в виде основных средств, то затраты на их приобретение, создание включаются в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию (подп.3 п.1 ст.254 НК РФ).

Обратим внимание, что по своей налоговой квалификации такие объекты не становятся «материалами», а продолжают считаться основными средствами, поскольку стоимость их включается в расходы не на «дату передачи в производство», как это установлено для «сырья и материалов» в п.2 ст.274 НК РФ, а при «вводе в эксплуатацию», который свойственен как раз основным средствам.

В итоге в силу единовременного (а не через амортизацию) списания первоначальной стоимости основных средства стоимостью не более 100 000 руб. (далее – МОС) не будут отражены в качестве самостоятельного объекта ни в балансовом бухгалтерском, ни в налоговом

учете (хотя в налоговом учете это может произойти позже, чем в бухгалтерском, если ввод объекта в эксплуатацию произойдет не в том отчетном (налоговом) периоде, в котором объект будет принят к забалансовому бухгалтерскому учету).

При этом на практике возникают ситуации, когда организация осуществляет капитальные вложения в указанные объекты МОС, улучшающие их технико-эксплуатационные характеристики, придающие им новые качества или даже изменяющие их функциональное или служебное назначение (в п.2 ст.257 НК РФ это называется модернизацией). При этом такое улучшение может быть неоднократным.

Рассмотрим, как эти капитальные затраты в отсутствующий в налоговом учете и в балансовом бухгалтерском учете объект МОС должны быть отражены в каждом учете и можно ли при этом избежать применения ПБУ 18/02.

Налоговый учет улучшения МОС

Необходимые методологические подходы

Согласно п.2 ст.257 НК РФ первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям независимо от размера остаточной стоимости основных средств.

Указание «независимо от размера остаточной стоимости основных средств» было включено в данную норму с 1 января 2022 года и предназначено в первую очередь для регулирования ситуации улучшения полностью самортизированных основных средств, остаточная стоимость которых соответственно равна нулю. Тем самым в НК РФ была включена постоянная позиция Минфина России (письма от от 13.03.2006 № 03-03-04/1/216, от

27.12.2010 № 03-03-06/1/813, от 23.09.2011 № 03-03-06/2/146, от 11.09.2018 № 03-03-06/1/64978, от 13.07.2020 № 03-03-06/1/60600, от 19.04.2021 № 03-03-06/1/29206). Методологически эта позиция основывалась на том, что такая характеристика основного средства, как первоначальная стоимость, не исчезает от того, что остаточная стоимость становится равной нулю и противостояла

- с одной стороны, позиции налоговых органов, поддержанной некоторыми судебными решениями, согласно которой затраты на улучшение полностью самортизированных основных средств не увеличивают прежнюю, а формируют как бы новую первоначальную стоимость (постановления АС Московского округа от 29.12.2014 по делу № А40-60900/13, от 16.11.2017 по делу № А40-52885/2017 (Определением Верховного суда РФ от 12.03.2018 № 305-КГ18-500 отказано в передаче дела для пересмотра в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ), Решение ФНС России от 22.10.2018 № СА-4-9/20538@),
- а с другой – не поддерживаемым судами попыткам налогоплательщиков одновременно признать в расходах затраты на улучшение полностью самортизированных основных средств, не увеличивая на стоимость этих затрат первоначальную стоимость, чтобы не признавать их в расходах через амортизацию (постановления ФАС Московского округа от 28.03.2013 № А40-7640/09-115-26, АС Западно-Сибирского округа от 30.11.2021 № А46-20270/2020)

Вся эта история имеет прямое отношение к ситуации улучшения МОС, поскольку не важно, в результате чего остаточная стоимость основного средства становится равной нулю – в результате начисления амортизации, равной первоначальной стоимости, или одновременного списания первоначальной стоимости МОС. Соответственно и при улучшении МОС при определении порядка учета этих улучшений должна приниматься во внимание первоначальная стоимость МОС, в том числе включенная в состав материальных расходов при вводе МОС в эксплуатацию. Именно из этого исходит Минфин России.

Первое улучшение МОС

В соответствии с позицией Минфина России, выраженной в письмах от 18.01.2021 № 03-03-06/1/2001, от

07.02.2017 № 03-03-06/1/7342, от 14.04.2005 № 03-01-20/2-56 вопрос о порядке учета затрат на модернизацию МОС решается в зависимости не от стоимости этих затрат, а от суммы первоначальной стоимости основных средств, не признанных амортизируемым имуществом, и стоимости затрат на улучшение.

Пример 1

Если затраты на улучшение МОС первоначальной стоимостью 70 000 руб. составят:

- а) 30 000 руб., то они будут признаны расходами по окончании улучшения (именно по окончании, поскольку требования признавать расходы по мере несения затрат в налоговом учете, в отличие от бухгалтерского, нет);
- б) 31 000 руб., то они будут признаны амортизируемым имуществом.

Такой подход означает применение при улучшении МОС нормы п.2 ст.257 НК РФ об изменении первоначальной стоимости основных средств в результате их улучшения (отметим, что во всех приведенных в данном разделе статьи письмах Минфина России эта норма используется в качестве одного из оснований необходимости суммировать первоначальную стоимость МОС и затраты на модернизацию).

Описанная позиция финансового ведомства поддерживается судебной практикой. Так, ФАС Московского округа, в Постановлении от 17.02.2014 № Ф05-77/2014 не согласившись с налоговым органом в том, что при реконструкции основных средств, не признанных по критерию первоначальной стоимости амортизируемым имуществом, возникают новые основные средства, поддержал позицию налогоплательщика об увеличении первоначальной стоимости, признанной ранее материально-производственными расходами.

Отметим, что ранее у Минфина России встречалась и иные позиции, одна из которых также имела судебную поддержку (письма от 25.03.2010 № 03-03-06/1/173, от 09.06.2004 № 03-02-05/3/50, Постановление АС Дальневосточного округа от 09.09.2015 № Ф03-3437/2015).

Поскольку затраты на улучшение МОС рассматриваются не как самостоятельный, а как зависящий от первоначальной стоимости МОС объект налогового учета, представляется необходимым в варианте «б» технически восстановить в налоговых регистрах первоначальную стоимость МОС, не

В налоговом учете признание затрат на улучшение МОС капитальными или текущими расходами зависит от совокупной величины первоначальной стоимости МОС и указанных затрат

При отсутствии в гл.25 НК РФ специальной нормы о порядке амортизации затрат на улучшение МОС применяется общий порядок расчета ежемесячной амортизации

признанных амортизируемым имуществом. Ведь именно измененная первоначальная стоимость, как будет показано ниже, должна участвовать в расчете ежемесячной суммы амортизации затрат на улучшение МОС. А это, в свою очередь, требует наличия данной первоначальной стоимости в налоговом учете.

При этом под «восстановлением» первоначальной стоимости в целях расчета ежемесячной суммы амортизации нами понимается чисто техническое отражение в налоговых регистрах первоначальной стоимости и равной ей суммы амортизации (Дебет 01 НУ Кредит 02 НУ), которое в момент «восстановления» не имеет никаких налоговых последствий – не корректируются ранее признанные расходы и не признаются новые доходы.

В рамках варианта «б» примера 1 это будут следующие налоговые записи:

Дебет 01 НУ Кредит 02 НУ – 70 000 руб. – восстановлена первоначальная стоимость МОС и соответствующая (равная) ей амортизация;

Дебет 01 НУ Кредит 08 НУ – 31 000 руб. – увеличена первоначальная стоимость МОС.

Последующее улучшение МОС

Вопрос о порядке учета затрат на повторное и последующие улучшения МОС решается в налоговом учете так же, как и – о порядке учета затрат на первое улучшение. То есть стоимость затрат на очередное улучшение капитализируется или не капитализируется с учетом общей суммы затрат на приобретение, создание МОС и затрат на предыдущие улучшения, в том числе одновременно включенных в состав материальных расходов.

При этом если совокупная стоимость затрат на приобретение, создание МОС и всех улучшений превысит 100 000 руб., то необходимо будет технически восстановить в налоговом регистре все ранее одновременно списанные затраты и соответствующую (равную) им амортизацию. Опять-таки – без признания каких-либо налоговых последствий в виде корректировки расходов и доходов.

Пример 2

Сохраним условия и выводы примера 1. Стоимость последующего (второго) улучшения – 50 000 руб.

В варианте «а» сумма первоначальной стоимости МОС и затрат на оба улучшения превысит 100 000 руб., вследствие чего стоимость последующего (второго)

улучшения признается амортизируемым имуществом, а списанные первоначальная стоимость МОС и стоимость первоначальной модернизации, а также равная им сумма амортизации восстанавливаются в налоговых регистрах (Дебет 01/первоначальная стоимость НУ Кредит 02 НУ – 70 000 руб., Дебет 01/увеличение первоначальной стоимости НУ Кредит 02 НУ – 30 000 руб.). И увеличиваем первоначальную стоимость на сумму последующего (второго) улучшения: Дебет 01 НУ Кредит 08 НУ – 50 000 руб.

В варианте «б» затраты на последующее улучшение увеличат измененную после первого улучшения первоначальную стоимость основного средства, равную сумме изначально определенной первоначальной стоимости МОС и затрат на первое улучшение (101 000 + 50 000)

Амортизация затрат на улучшение МОС

Необходимые методологические подходы¹

В гл.25 НК РФ НК РФ нет специальной нормы, устанавливающей порядок исчисления амортизации после улучшения объекта основных средств, не имеющего остаточной стоимости, например, полностью самортизированного. Указывают на это и арбитражные суды (постановления АС Волго-Вятского округа от 08.04.2015 № А79-4383/2014, Определение Верховного суда РФ от 04.04.2022 № 304-ЭС22-2958).

Однако отсутствие специальной нормы по тому или иному вопросу не означает, что применительно к нему порядок налогообложения в целом или какой-то из его обязательных элементов, перечисленных в ст.17 НК РФ, не установлен. Это означает лишь то, что законодатель не счел данную ситуацию, заслуживающей отдельного регулирования, устанавливающего отличия от общего порядка налогообложения, в данном случае – от общего порядка расчета амортизации. Следовательно, в отсутствие специальной нормы про какую-то конкретную ситуацию, к этой ситуации применяется общая норма. В рассматриваемом случае такой общей нормой является формула п.2 ст.259, согласно которой сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении

¹ Подробнее об этом см. размещенную в СПС «КонсультантПлюс» статью автора: Модернизация основных средств. Споры при начислении амортизации//Финансовая газета, 2017, №№ 22, 23.

объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта. Норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

$$K = \frac{1}{n} * 100\%,$$

где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

п – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах (без учета сокращения (увеличения) срока в соответствии с абзацем вторым пункта 13 статьи 258 настоящего Кодекса).

Общий характер этой нормы следует из формулировки п.1 ст.259.1 НК РФ о том, что при установлении налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения линейного метода начисления амортизации (а мы рассматриваем только такой метод) применяется порядок начисления амортизации, установленный настоящей статьей. При этом в силу именно общего характера данной нормы в ней не уточняется, какой именно из возможных вариантов каждого множителя в формуле расчета амортизации имеется в виду:

- первоначальная стоимость может быть изначально сформированной, а может стать по отношению к ней увеличенной или уменьшенной (п.2 ст.257 НК РФ);
- срок полезного использования (определяющий норму амортизации) может быть изначально установленным, а может стать по отношению к нему увеличенным (п.1 ст.258 НК РФ).

Соответственно в общую формулу исчисления ежемесячной суммы амортизации может быть подставлено любое из возможных значений каждого множителя, которое он может принимать на протяжении жизненного цикла объекта основных средств по правилам НК РФ, в том числе после улучшения данного объекта².

Амортизация затрат на улучшение МОС

Пример 3

Сохраним условия варианта «б» примера 1. При исчислении ежемесячной амортизации по формуле, установленной п.2 ст.259.1 НК РФ, в качестве первоначальной

стоимости должна использоваться сумма в 101 000 руб. (70 000 руб. + 31 000 руб.). Срок полезного использования, необходимый для определения второго множителя – нормы амортизации, следует взять такой, какой был бы установлен при принятии МОС к учету, если оно не относилось к МОС, а, например, сразу имело первоначальную стоимость в 101 000 руб. Примем этот срок полезного использования равным 36 мес. Норма амортизации – 2,8% (1 : 36 x 100%). Сумма ежемесячной амортизации составит 2 828 руб. (101 000 руб. x 2,8%), а срок амортизации – 11 месяцев (31 000 руб. : 2 828 руб.).

При последующих улучшениях (пример 2) сумма ежемесячной амортизации в обоих случаях указанного примера рассчитывается в аналогичном порядке.

Бухгалтерский учет затрат на улучшение МОС

Строго говоря, рассматриваемый вопрос может затрагивать и налог на имущество, потому что объектом МОС может быть и недвижимое имущество. Так, например, в приведенном выше письме Минфина России от 07.02.2017 № 03-03-06/1/734 как раз и рассматривалась ситуация, когда организация приобрела старое здание склада по выкупной цене менее 100 тыс. руб. и списала его стоимость одновременно в составе материальных расходов по налогу на прибыль как малоценного имущества, а потом провела реконструкцию здания на сумму 1 млн руб.

² Норма абз.3 п. 1 ст.258 НК РФ является специальной, поскольку регулирует порядок исчисления ежемесячной амортизации только в одной ситуации – когда после улучшения объекта основных средств срок его полезного использования не увеличился. И речь в этой норме идет об объекте основных средств, имеющем остаточную стоимость, поскольку до 2022 года в ней говорилось об использовании при исчислении амортизации «оставшегося» срока полезного использования, который может быть только у не полностью самортизированных основных средств.

Отметим, что замена с 2022 года в этой норме всегда не нравившегося Минфину России и налоговым органам норме «оставшегося» срока полезного использования на «первоначально установленный» срок полезного использования не только ликвидировала стимулирующий улучшение основных средств характер данной нормы, но и сделала ее, по сути, излишней. Потому что теперь она полностью повторяет для описанной в ней ситуации общую норму: ведь раз срок полезного использования, как сказано в условии, «не увеличился» (а уменьшение его НК РФ вообще не предусмотрено), значит, при определении нормы амортизации значение «п» может быть равно только первоначально установленному сроку полезного использования. И специально говорить об этом – нет необходимости.

В налоговом учете при расчете ежемесячной амортизации затрат на улучшение МОС используется их первоначальная стоимость

Будем иметь в виду этот момент, рассматривая ниже бухгалтерский учет затрат на улучшение МОС.

Необходимые методологические подходы

Фактические затраты организации на улучшение объекта основных средств относятся к капитальным вложениям (п.5, 9 ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденного приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н, далее – ФСБУ 26/2020).

МОС, несмотря на единовременное (а не через амортизацию) признание их первоначальной стоимости в расходах, по своей экономической природе остаются основными средствами, поскольку согласно п.5 ФСБУ 6/2020 стоимостной лимит применим (и вообще вопрос о нем может ставиться) только в отношении объектов, соответствующих условиям признания их основными средствами, перечисленными в п.4 этого Стандарта (аналогичная ситуация имела место и в условиях действия Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, далее – ПБУ 6/01). Поэтому нормы ФСБУ 26/2020 о порядке учета затрат на улучшение основных средств полностью применимы к затратам на улучшение МОС.

Согласно подп. «б» п.6 ФСБУ 26/2020 капитальные вложения признаются в бухгалтерском учете при соблюдении условий, установленных настоящим пунктом, вне зависимости от того, осуществлены ли они при приобретении, создании объектов основных средств или при улучшении и (или) восстановлении их.

Из этого следует, что в отношении затрат по улучшению основных средств применяются такие же правила, как и к затратам по приобретению, созданию их. Касается это и стоимостного лимита для капитализации указанных затрат.

Тот же самый вывод получим, если, полагая приведенное обоснование недостаточным, будем считать, что ФСБУ не установлен способ учета затрат на улучшение МОС затраты на приобретение, создание которых признаны расходами периода, в котором они понесены. В этом случае надо выполнить процедуру, установленную для такой ситуации п.7.1 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, далее – ПБУ 1/2008). То есть обратиться, в первую очередь, к МСФО.

Согласно п.9, 10 МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории РФ приложением № 8 к приказу Минфина России от 28.12.2015 № 217н) «настоящий стандарт не определяет единицу измерения для целей признания, т.е. что именно составляет объект основных средств. Таким образом, при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится организация, требуется суждение. В некоторых случаях целесообразно объединить отдельные незначительные объекты, например, шаблоны, инструменты и штампы, и использовать критерии применительно к их агрегированной стоимости.

Организация должна оценивать все свои затраты, относящиеся к основным средствам, руководствуясь настоящим принципом признания, по мере возникновения таких затрат. Такие затраты включают затраты, понесенные первоначально в связи с приобретением или строительством объекта основных средств, а также затраты, понесенные впоследствии в связи с достройкой, частичным замещением или обслуживанием этого объекта».

Как видим, прямо указано, что затраты, понесенные после признания основных средств в связи с его достройкой, частичным замещением или обслуживанием, признаются в соответствии с тем же принципом установления единицы измерения (то есть стоимостного лимита капитализации), что и первоначально понесенные затраты. О том, что под принципом установления единицы измерения имеется в виду именно стоимостной лимит, свидетельствует указание на возможность формирования из незначительных объектов «группового» объекта основных средств для применения

В бухгалтерском учете признание затрат на улучшение МОС капитальными или текущими расходами зависит только от стоимости указанных затрат



критерия единицы основных средств к его агрегированной стоимости.

Таким образом, в случае если затраты на улучшение МОС ниже установленного организацией стоимостного лимита для основных средств, стоимость этих затрат в соответствии с п.5 ФСБУ 6/2020 подлежит признанию расходами периода, в котором они понесены. Это в том числе означает, что при поэтапном закрытии работ по улучшению МОС расходами признается стоимость работ по каждому из промежуточных актов еще до завершения улучшения в целом.

Если же стоимость улучшения превышает установленный лимит стоимости основных средств, ее величина подлежит капитализации в качестве отдельного объекта основных средств по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Иными словами, в отличие от налогового учета в бухгалтерском учете вопрос о порядке учета затрат на улучшение МОС решается в зависимости от собственной стоимости этих затрат, а не от суммы первоначальной стоимости МОС и стоимости затрат на улучшение.

Затраты на первое улучшение МОС

Пример 4

Первоначальная стоимость МОС – 99 000 руб., в силу чего она была признана расходами периода, в котором понесены затраты на его приобретение. Затраты на первоначальную модернизацию МОС составили:

- а) 99 000 руб. в силу чего были признаны расходами периода, в котором они понесены;
- б) 101 000 руб., в силу чего были признаны первоначальной стоимостью нового объекта основных средств.

При этом, поскольку затраты на модернизацию МОС рассматриваются как самостоятельный, в том числе в части оценки объект бухгалтерского учета, нет необходимости в варианте «б» технически восстанавливать в бухгалтерском регистре первоначальную стоимость МОС (Дебет 01 БУ Кредит 02 БУ – 99 000 руб.), признанную расходами.

Соответственно п.24 ФСБУ 6/2020, согласно которому первоначальная стоимость объекта основных средств увеличивается на сумму капитальных вложений, связанных с улучшением и (или) восстановлением этого объекта в момент завершения таких капитальных вложений, в данном случае не применяется.

Затраты на последующее улучшение МОС

Вопрос о порядке учета затрат на повторное и последующие улучшения МОС решается в бухгалтерском учете так же, как и – о порядке учета затрат на первое улучшение, при этом если стоимость предыдущего улучшения была списана на расходы, то она, как и первоначальная стоимость МОС, не принимается в расчет – не суммируется с затратами на последующие улучшения, в учете не восстанавливается.

Пример 5

Сохраним условия примера 4. Затраты на последующее (второе) улучшение составили 50 000 руб.

В варианте «а» эти затраты будут признаны расходами периода, в котором они понесены, несмотря на то, что сумма их и первоначальной стоимости МОС (99 000 руб. + 50 000 руб.) или их и стоимости первого улучшения (99 000 руб. = 50 000 руб.), а тем более – сумма всех трех видов затрат (99 000 руб. + 99 000 руб. + 50 000 руб.) превысит 100 000 руб.

В варианте «б» затраты на последующее (второе) улучшение увеличат первоначальную стоимость основного средства, сформированную затратами на первое улучшение: Дебет 01 Кредит 08 – 50 000 руб.

Амортизация затрат на улучшение МОС

В ФСБУ 6/2020 нет (как не было и в ПБУ 6/01) отдельной нормы про порядок исчисления амортизации улучшенных основных средств, в том числе суммы улучшения МОС, превышающей стоимостный лимит, установленный организацией для балансового учета активов в виде основных средств. Поэтому должен применяться общий порядок.

Согласно п.35 ФСБУ 6/2020 при начислении амортизации линейным способом сумма амортизации за отчетный период определяется как отношение разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта основных средств к величине оставшегося срока полезного использования данного объекта.

Пример 6

Сохраним условия варианта «б» примера 4. Оставшийся срок полезного использования определим исходя из того срока полезного использования, который был бы изначально установлен для объекта основных средств, если бы затраты на его приобретение, создание

Если стоимость затрат на улучшение ниже установленного организацией стоимостного лимита ОС, п.24 ФСБУ 6/2020 не применяется

превышали 100 000 руб. Примем оставшийся срок полезного использования равным 36 мес. Ликвидационная стоимость считается равной нулю. Начисление амортизации начинается в месяце признания объекта основных средств.

Таким образом, в месяце завершения улучшения сумма амортизации составит 2 806 руб. (101 000 руб. : 36 мес.)

Применение ПБУ 18/02

Согласно п.7.4 ПБУ 1/2008 в той степени, в которой применение учетной политики, сформированной в соответствии с пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения, 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 настоящего Положения). Отнесение информации к несущественной организация осуществляет самостоятельно исходя как из величины, так и характера этой информации.

Таким образом, если применение правил бухгалтерского учета, установленных ФСБУ (которые должны применяться согласно п.7 ПБУ 1/2008) или разработанных организацией самостоятельно в соответствии с п.7.1 ПБУ 1/2008, дает несущественную в понимании п.7.4 ПБУ 1/2008 для бухгалтерской отчетности данной организации информацию, то организация может проигнорировать любые правила, учитывая факты хозяйственной жизни, как ей удобнее (проще).

И этим правилом надо широко пользоваться, но только помня о двух важных для правильного понимания существенной и несущественной информации моментах: существенность/несущественность информации определяется по отношению:

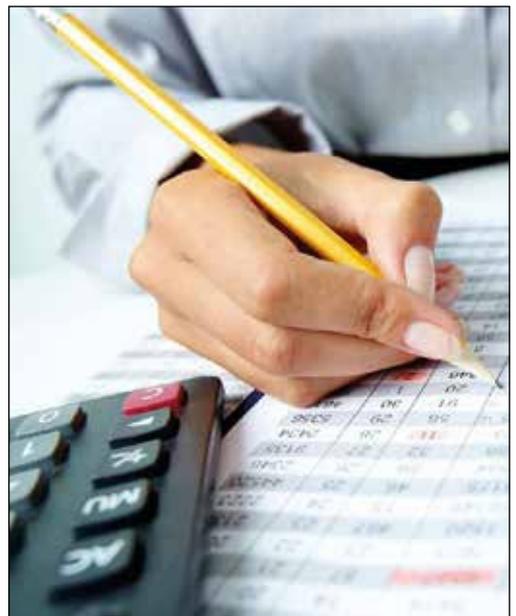
- не к одному отдельно взятому факту хозяйственной жизни, а по отношению к совокупности всех фактов хозяйственной жизни, признанных каждый по отдельности несущественными. Как сказано в п.3 ПБУ 22/2010, ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на

экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период;

- не к одной, а ко все формам бухгалтерской отчетности. В рассматриваемом случае это означает, что разница в данных бухгалтерской отчетности при списании малоценных основных средств на расходы и учете их в качестве запасов должна оцениваться не только с точки зрения групп статей баланса «Основные средства» и «Запасы», но и с точки зрения группы статей «Себестоимость продаж» и связанных с ней групп статей отчета о финансовых результатах (п.7 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», применяемый на основании п.7.1 ПБУ 1/2008).

Применение в бухгалтерском и налоговом учете разных подходов к учету (капитализации) затрат на улучшение МОС может привести к различиям в балансовой и налоговой стоимости этих затрат. При применении в бухгалтерском учете такого же подхода, как в налоговом, указанная разница не возникает.

Если с учетом указанных требований к определению несущественной информации во втором случае показатели бухгалтерской отчетности будут несущественно отличаться от данных, представленных в ней в первом случае, то для уменьшения различий между бухгалтерским и налоговым учетом в бухгалтерском учете может быть применен такой же подход к учету затрат на улучшение МОС, как и в налоговом учете. 



При несущественном отличии данных об учете затрат на улучшение МОС, сформированных по правилам гл.25 НК РФ и ФСБУ 6/2020, в бухучете можно применить налоговый подход

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

Обзор писем Минфина России

Условия применения медицинскими организациями ставки 0% по налогу на прибыль



Компании, осуществляющие медицинскую деятельность в соответствии с законодательством РФ, вправе применять налоговую ставку 0%, но при соблюдении ряда условий (п. 1 ст. 284.1 НК РФ). В частности, такими условиям, являются:

- наличие лицензии или лицензий на осуществление медицинской деятельности;
- доля доходов от медицинской деятельности – не менее 90% от всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы в соответствии с главой 25 НК РФ.

Согласно позиции Федеральной налоговой службы, согласованной с Минфином России, медицинские компании могут предоставлять только те платные медицинские услуги, которые указаны у них в лицензии (письмо ФНС России от 24.03.2022 № СД-4-3/3580@).

В частности, платные медицинские услуги могут оказываться медицинской компанией как самостоятельно, так и с привлечением другой медицинской организации, имеющей право оказывать аналогичные платные медицинские услуги на основании лицензии.

Таким образом, доходы медицинской компании от оказания платных медицинских услуг на основании лицензии, например, это относится к забору крови и проведению лабораторных исследований, в случае, если для проведения таких лабораторных исследований привлекается другая медицинская организация, признаются у медицинской компании доходами от медицинской деятельности.

При этом следует учесть, что посредническая деятельность не содержится в перечне видов медицинской деятельности для целей применения ставки 0% по налогу на прибыль компаниями, осуществляющими соответствующую деятельность.

Еще одним из условий для применения нулевой ставки является наличие в штате медицинской компании не менее 50% медицинского персонала с сертификатом специалиста или свидетельством об аккредитации специалиста. Такой показатель должен соблюдаться непрерывно в течение налогового периода (подп. 3 п. 3 ст. 284.1 НК РФ).

Медицинские работники, допущенные к осуществлению медицинской деятельности на основании данных о прохождении аккредитации специалиста, внесенных в единую государственную информационную систему в сфере здравоохранения, или свидетельства об аккредитации специалиста, или выписки о прохождении аккредитации, осуществляют свою профессиональную деятельность на равных и законных основаниях.

Таким образом, в целях соблюдения подпункта 3 пункта 3 статьи 284.1 Налогового кодекса РФ учитываются только те работники, которые допущены к осуществлению медицинской деятельности, имеющие сертификат специалиста либо прошедшие соответствующую аккредитацию. Иных оснований не предусмотрено.

Письмо Минфина России от 24.05.2022 № 03-03-06/3/48056

О признании непогашенной задолженности российской организации перед взаимозависимым лицом иностранного лица неконтролируемой в целях налога на прибыль

Контролируемой задолженностью признается непогашенная задолженность налогоплательщика – российской компании по долговому обязательству перед лицом, признаваемым в соответствии с подпунктами 1, 2, 3 или 9 пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ взаимозависимым лицом иностранного лица, указанного в подпункте 1 пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ, если иное не предусмотрено пунктом 8 статьи 269 Налогового кодекса РФ. Такой порядок установлен подпунктом 2 пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ.

Непогашенная задолженность, указанная в подпункте 2 пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ, не является для налогоплательщика – российской компании

Посредническая деятельность не содержится в перечне видов медицинской деятельности для целей применения ставки 0% по налогу на прибыль

Сопоставляемые сделки признаются сопоставимыми с анализируемой сделкой, если они совершаются в одинаковых коммерческих и/или финансовых условиях с анализируемой сделкой

контролируемой задолженностью при одновременном выполнении следующих условий (с учетом особенностей, установленных пунктом 11 статьи 269 НК РФ):

- долговое обязательство возникло перед российской компанией или физическим лицом – налоговыми резидентами РФ в течение всего отчетного (налогового) периода, признаваемыми взаимозависимыми лицами иностранного лица, указанного в подпункте 1 пункта 2 статьи 269 НК РФ, на основании подпункта 1, 2, 3 или 9 пункта 2 статьи 105.1 НК РФ;
- российская компания или физическое лицо, перед которыми возникло долговое обязательство, в течение отчетного (налогового) периода не имеет непогашенной задолженности по сопоставимым долговым обязательствам перед иностранным лицом, указанным в подпунктах 1 и/или 2 пункта 2 статьи 269 НК РФ.

Таким образом, для признания непогашенной задолженности, указанной в подпункте 2 пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ, неконтролируемой должны одновременно соблюдаться условия, установленные пунктом 8 статьи 269 Налогового кодекса РФ.

Сопоставляемые сделки признаются сопоставимыми с анализируемой сделкой, если они совершаются в одинаковых коммерческих и/или финансовых условиях с анализируемой сделкой. При определении непогашенной задолженности по сопоставимым долговым обязательствам в целях применения пункта 8 статьи 269 Налогового кодекса РФ могут быть применимы положения статьи 105.5 Налогового кодекса РФ.

Письмо Минфина России от 01.06.2022 № 03-03-06/1/51531

Вычет НДС при приобретении услуг в электронной форме у иностранной организации, оплаченных корпоративной картой на основании инвойса с выделенной суммой НДС

Вычету подлежит НДС, предъявленный налогоплательщику при приобретении услуг, указанных в пункте 1 статьи 174.2 Налогового кодекса РФ, у иностранной организации, состоящей на учете в налоговой инспекции, при наличии определенных документов. Это:

- договор и/или расчетный документ с выделенной суммой НДС, с указанием идентификационного номера налогоплательщика и кода причины постановки на учет иностранной организации;
- документы на перечисление оплаты, включая сумму НДС, иностранной организации.

Основание – п. 2.1 ст. 171 НК РФ. При этом право на принятие к вычету НДС по приобретенным у иностранной организации услугам в электронной форме не ставится в зависимость от способа их оплаты.

Письмо Минфина России от 07.06.2022 № 03-07-08/53795

О порядке ускоренного возмещения НДС

Право на применение заявительного порядка возмещения НДС за налоговые периоды 2022 и 2023 гг. имеют налогоплательщики, в отношении которых на дату представления в налоговую инспекцию заявления о применении заявительного порядка возмещения НДС одновременно соблюдаются следующие требования:

- налогоплательщик не находится в процессе реорганизации или ликвидации;
- в отношении налогоплательщика не возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с законодательством РФ.

Основание – подп. 8 п. 2 ст. 176.1 НК РФ.

Право на применение заявительного (ускоренного) порядка возмещения НДС предоставляется без предъявления в налоговую инспекцию банковской гарантии (договора поручительства) в сумме, не превышающей совокупную сумму налогов и страховых взносов (без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента), уплаченную налогоплательщиками за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка возмещения.

Письмо Минфина России от 07.06.2022 № 03-07-08/53796

Налог на прибыль при прекращении в 2022 году обязательств путем прощения долга иностранным кредитором по договору займа (кредита), заключенному до 1 марта 2022 года

При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде сумм прекращенных в 2022 году обязательств по договору займа (кредита), заключенному до 1 марта 2022 года с иностранной организацией или иностранным гражданином, принявшим решение о прощении долга, либо по требованию, уступленному такой иностранной организации или иностранному гражданину до 1 марта 2022 года. Основание – подп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ. При этом подпункт 21.5 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса РФ распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 года.

Таким образом, при прекращении обязательств в период с 1 января по 31 декабря 2022 года путем прощения долга доходы налогоплательщика в виде сумм списанной кредиторской задолженности по договорам займа (кредита), заключенным до 1 марта 2022 года с иностранной организацией или иностранным гражданином – кредиторами, не учитываются в целях налогообложения прибыли.

Письмо Минфина России от 10.06.2022 № 03-03-06/1/55257

НДС при приобретении у иностранной организации услуг в электронной форме, в том числе прав на использование программ для ЭВМ, баз данных

При оказании российским организациям и индивидуальным предпринимателям услуг в электронной форме, местом реализации которых признается территория РФ, обязанность по исчислению и уплате НДС в бюджет возлагается на иностранную организацию. Налоговый кодекс РФ в таком случае не требует от российских организаций и ИП исполнения обязанностей налогового агента. При этом функции налогового агента могут быть исполнены на добровольной основе (письмо ФНС России от 30.03.2022 № СД-4-3/3807@).

Письмо Минфина России от 10.06.2022 № 03-07-08/55372

Налог на прибыль при получении дочерним ООО от материнской организации имущественных прав в качестве вклада в имущество

При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые получены в качестве вклада в имущество хозяйственного общества или товарищества в порядке, установленном гражданским законодательством РФ (подп. 3.7 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Следовательно, при получении дочерней компанией от материнской организации имущественных прав в качестве вклада в имущество денежная оценка такого вклада не учитывается у принимающей стороны в составе дохода при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Несоблюдение порядка, который регламентирует внесение учредителем вклада в имущество дочернего общества, влечет за собой неправомерность исключения суммовой оценки имущественных прав из состава доходов, полученных от материнской организации в качестве вклада в имущество.

Вклад должен быть осуществлен в соответствии со статьей 66.1 Гражданского кодекса РФ и статьей 27 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» при отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ, и при выполнении условий пункта 2 статьи 54.1 НК РФ.

Письмо Минфина России от 10.06.2022 № 03-03-06/1/55333

НДФЛ при получении в 2022 году в собственность имущества от КИК, в том числе при ее ликвидации

Доходы в виде полученного в 2022 году в собственность имущества (за исключением денежных средств) и/или имущественных прав от иностранной организации, в отношении которой налогоплательщик являлся контролирующим лицом и/или

Письмо
Минфина России
от 10.06.2022
№ 03-07-08/55372
с 1 октября 2022
года становится
не актуальным
из-за изменений
в НК РФ

Руководитель – единственный участник (учредитель) компании является застрахованным лицом в системе ОПС

учредителем по состоянию на 31 декабря 2021 года, не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц (п. 60.2 ст. 217 НК РФ).

Однако для этого необходимо, чтобы одновременно были выполнены следующие условия:

- имущество и/или имущественные права принадлежали иностранной организации по состоянию на 1 марта 2022 года;
- налогоплательщик представил в налоговую инспекцию заявление об освобождении таких доходов от налогообложения вместе с налоговой декларацией;
- в заявлении об освобождении доходов от налогообложения налогоплательщик указал характеристики имущества и/или имущественных прав и передающую их иностранную организацию;
- налогоплательщик приложил к заявлению об освобождении доходов от налогообложения документы, содержащие сведения о стоимости имущества и/или имущественных прав по данным учета иностранной организации по состоянию на дату получения таких имущества и/или имущественных прав.

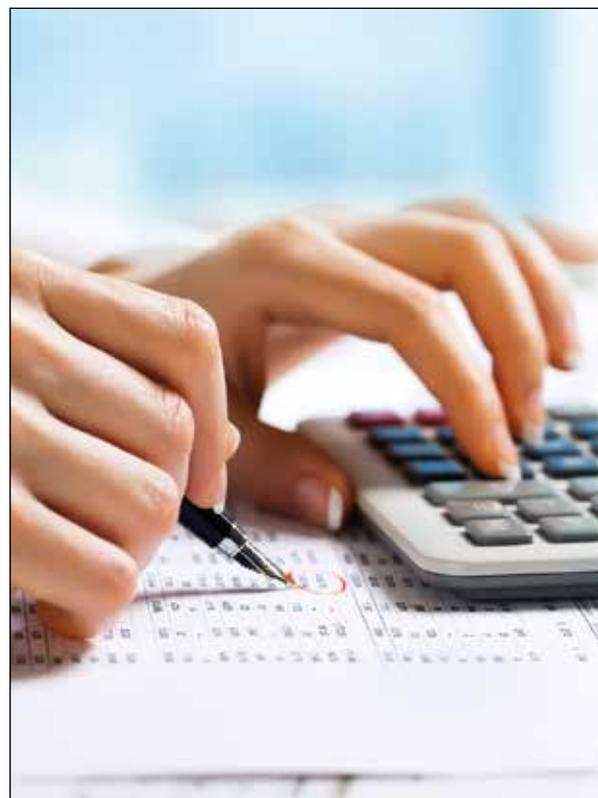
Доходы, указанные в абзаце 1 пункта 60.2 статьи 217 Налогового кодекса РФ, освобождаются от налогообложения при выполнении условий, установленных указанным пунктом, вне зависимости от способа приобретения в собственность налогоплательщиком соответствующих имущества и/или имущественных прав. Аналогичный подход применяется к доходам в виде имущества, полученного при ликвидации иностранной организации.

Письмо Минфина России от 14.06.2022 № 03-04-05/55938

Правомерность проведения выездной налоговой проверки в 2022 году с учетом введенного моратория на проведение проверок контролирующими органами

Налоговый контроль в силу статьи 2 Налогового кодекса РФ является предметом правового регулирования законодательства о налогах и сборах. В частности, основания и порядок проведения выездных налоговых проверок, как одной из форм налогового контроля, регламентируются Налоговым кодексом РФ. В 2022 году нет моратория на проведение выездных налоговых проверок.

Письмо Минфина России от 15.06.2022 № 03-02-07/56732



Страховые взносы на ОПС с выплат руководителю ООО – единственному учредителю (участнику)

Компании, осуществляющие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, являются плательщиками страховых взносов (подп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ). Объект налогообложения – выплаты, в том числе в рамках трудовых отношений, и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (исключение – вознаграждения, выплачиваемые лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Налогового кодекса РФ).

Лица, застрахованные в системе ОПС, – это те, кто работает по трудовому договору, в том числе руководители компаний, являющиеся единственными участниками (учредителями), членами организаций, собственниками их имущества (п. 1 ст. 7 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ).

Таким образом, руководитель – единственный участник (учредитель) компании является застрахованным лицом в системе ОПС в РФ. Потому на выплаты, производимые в пользу руководителя общества с ограниченной ответственностью, являющегося его единственным

учредителем (участником), признаваемым застрахованным лицом по ОПС, взносы на ОПС начисляются в общеустановленном порядке.

Письмо Минфина России от 15.06.2022 № 03-15-05/57019

НДС в отношении услуг по сдаче в аренду недвижимого имущества в РФ иностранной организацией, состоящей на учете в РФ, иностранной организации, не состоящей на учете в РФ

При реализации товаров, работ, услуг, местом реализации которых признается территория РФ, налоговая база определяется налоговыми агентами в случае реализации этих товаров, работ, услуг налогоплательщиками – иностранными лицами, которые не состоят на учете в налоговой инспекции либо состоят на учете в налоговой инспекции только в связи с нахождением на территории РФ принадлежащих им недвижимого имущества и/или транспортных средств либо в связи с открытием счета в банке. Основание – п. 1 ст. 161 НК РФ.

При этом налоговые агенты обязаны представлять в налоговую инспекцию по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов (подп. 4 п. 3 ст. 24 НК РФ).

В связи с тем, что иностранное лицо, не состоящее на налоговом учете в Российской Федерации, арендуемое недвижимое имущество у его владельца, не может исполнять обязанности налогового агента, то иностранное лицо, сдающее в аренду недвижимое имущество и состоящее на учете в налоговой инспекции Российской Федерации в связи с нахождением на территории Российской Федерации такого недвижимого имущества, обязано самостоятельно исчислить и предъявить НДС иностранному лицу – арендатору.

Письмо Минфина России от 17.06.2022 № 03-07-08/57561

Об НДС при оказании организацией гостиничных услуг и услуг общественного питания через объекты общественного питания, входящие в состав гостиницы

Компания, осуществляющая виды деятельности по оказанию гостиничных услуг и услуг общественного питания через объекты общественного питания, входящие в состав гостиницы, вправе применять освобождение от налогообложения НДС при оказании услуг общественного питания, в случае если она соблюдает условия, установленные подпунктом 38 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ, в том числе в части суммы доходов от осуществляемых видов деятельности и удельному весу доходов от реализации услуг общественного питания в общей сумме этих доходов.

Что касается услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, то налогообложение НДС таких услуг производится по ставке 0% (подп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ).

При этом ставка 0% при реализации услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, не включенных в реестр объектов туристской индустрии, применяется по 30 июня 2027 года включительно.

С 1 июля 2022 года по 30 июня 2027 года услуги по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, введенных в эксплуатацию до 1 июля 2022 года и не включенных в реестр объектов туристской индустрии, также облагаются НДС по ставке 0%.

Применение ставки 0% в отношении услуг общественного питания, реализуемых через объекты общепита, входящие в состав гостиницы, законодательством РФ не предусмотрено. Потому такие услуги подлежат налогообложению НДС по ставке, предусмотренной пунктом 3 статьи 164 Налогового кодекса РФ, либо освобождаются от налогообложения НДС на основании подпункта 38 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ.

Письмо Минфина России от 21.06.2022 № 03-07-11/58763

Применение ставки 0% к услугам общественного питания, реализуемых через объекты общепита, входящие в состав гостиницы, не предусмотрено



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

Обзор писем ФНС России

Применение ставки НДС 10% при ввозе и реализации в РФ детских игрушек

Налогообложение НДС производится по ставке 10% при реализации товаров для детей, в том числе игрушек (подп. 2 п. 2 ст. 164 НК РФ). Постановлением Правительства РФ от 31.12.2004 № 908 утверждены:

- перечень кодов видов товаров в соответствии с ОКПД 2, облагаемых НДС по ставке 10% при реализации;
- перечень кодов видов товаров в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС, облагаемых НДС по ставке 10% при ввозе на территорию РФ.

Таким образом, налогоплательщик вправе применить ставку НДС в размере 10% при ввозе и реализации детских товаров, поименованных в указанных перечнях Правительства РФ.

Правильность применения пониженной ставки НДС подтверждается имеющейся документацией на эти товары, в том числе декларациями (сертификатами) о соответствии. Такие документы свидетельствуют, в частности, о соответствии реализуемых товаров требованиям Технического регламента Таможенного союза «О безопасности игрушек», который устанавливает обязательные требования к игрушкам, выпускаемым в обращение на единой таможенной территории Таможенного союза.

При необходимости в рамках налогового контроля могут проводиться контрольные мероприятия в отношении правомерности применения ставки НДС в размере 10% в отношении реализуемых игрушек с привлечением экспертов, специалистов, обладающих специальными знаниями и навыками в области применения Технического регламента Таможенного союза, а также национальных или межгосударственных стандартов РФ, которые распространяются на детские игрушки.

Письмо ФНС России от 27.05.2022 № СД-25-3/206@

Об исправлении в кассовом чеке ошибки в ставке НДС

Кассовый чек коррекции (бланк строгой отчетности коррекции) формируется пользователем в целях исполнения обязанности по применению контрольно-кассовой техники в случае осуществления ранее таким пользователем расчета без применения контрольно-кассовой техники либо в случае применения контрольно-кассовой техники с нарушением требований законодательства РФ (п. 4 ст. 4.3 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ).

Методические указания по формированию фискальных документов при осуществлении отдельных видов расчетов размещены на сайте <https://kkt-online.palog.ru>, а также в письме ФНС России от 06.08.2018 № ЕД-4-20/15240@. Так, согласно Методическим указаниям для исправления ошибки в виде некорректно сформированного кассового чека при применении форматов фискальных документов версии 1.1 и выше необходимо выполнить следующие действия:

- сформировать кассовый чек коррекции, идентичный некорректному (со всеми имеющимися ошибками), на обратную операцию (например, для операции «приход» обратной операцией является «возврат прихода»);
- сформировать кассовый чек коррекции с корректными данными.

Если в кассовом чеке допущена ошибка в ставке НДС, то она влечет за собой также ошибку в итоговых суммах НДС в составе кассового чека. В таком случае необходимо сформировать кассовый чек коррекции в целом на весь осуществленный расчет, а не на его часть.

Письмо ФНС России от 01.06.2022 № АБ-3-20/5725@

Применение ККТ при осуществлении расчетов через сервис быстрых платежей (СБП) Банка России между организациями и/или ИП

Контрольно-кассовая техника не применяется при осуществлении расчетов в безналичном порядке между компаниями и/или индивидуальными предпринимателями.

Если в кассовом чеке допущена ошибка в ставке НДС, то необходимо сформировать кассовый чек коррекции в целом на весь расчет

Исключение – расчеты с использованием электронного средства платежа с его предъявлением (п. 9 ст. 2 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ).

Согласно пункту 1.2 Положения Банка России от 24.09.2020 № 732-П сервис быстрых платежей предусматривает выполнение круглосуточно в режиме реального времени процедур приема к исполнению распоряжений на сумму не более одного миллиона рублей незамедлительно по мере поступления распоряжений в операционный центр, платежный клиринговый центр другой платежной системы и процедур исполнения распоряжений незамедлительно после успешного завершения процедур приема к исполнению распоряжений.

Таким образом, при осуществлении расчетов через сервис быстрых платежей Банка России между компаниями и/или индивидуальными предпринимателями контрольно-кассовая техника может не применяться, за исключением расчетов, осуществляемых с использованием электронного средства платежа с его предъявлением.

Письмо ФНС России от 15.06.2022 № ЗГ-3-20/6261@

НДФЛ и страховые взносы в отношении оплаты проезда, проживания и питания исполнителей услуг по договорам ГПХ, а также участников мероприятий конкурса

НДФЛ при оплате проезда, проживания и питания исполнителей услуг по договорам ГПХ

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме (п. 1 ст. 210 НК РФ). В частности, к доходам в натуральной форме относится оплата (полностью или частично) за налогоплательщика организациями товаров, работ, услуг или имущественных прав. В том числе – оплата коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика (подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ).

В целях налогообложения также учитывается экономическая выгода в денежной или натуральной форме в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая для физических лиц в соответствии с главой 23 Налогового кодекса РФ (ст. 41 НК РФ).

Таким образом, оплата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимости проезда к месту оказания услуг и обратно, проживания и питания в месте оказания услуг, производимая исключительно в интересах данной организации для достижения указанных целей, не признается доходом, полученным исполнителями по гражданско-правовым договорам в натуральной форме.

Страховые взносы при оплате проезда, проживания и питания исполнителей услуг по договорам ГПХ

Объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов – организаций являются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в частности, по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (подп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ).

В связи с тем, что оплата организацией стоимости проезда к месту оказания услуг и обратно, проживания и питания в месте оказания услуг производится с целью обеспечения выполнения физическими лицами услуг по договорам гражданско-правового характера, то такие расходы организации не признаются объектом обложения страховыми взносами.

НДФЛ при оплате проезда, проживания и питания участников мероприятий конкурса

Оплата организацией за физических лиц – победителей отборочного этапа конкурса для участия в мероприятиях конкурса стоимости проезда к месту проведения

При расчетах через сервис быстрых платежей Банка России между компаниями и/или ИП можно не применять ККТ, но есть исключение

и обратно, питания и проживания в месте проведения мероприятия, производимая в интересах указанных лиц, является их доходом, полученным в натуральной форме. Основание – подп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ.

Таким образом, суммы оплаты, производимой организацией, включаются в налоговую базу вышеуказанных физических лиц. При этом российская организация, от которой или в результате отношений с которой налогоплательщик получил доход, признается налоговым агентом (п. 1 ст. 226 НК РФ).

При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме удержание исчисленной суммы НДФЛ осуществляется за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплачиваемого дохода в денежной форме (п. 4 ст. 226 НК РФ).

При отсутствии выплат до окончания налогового периода налоговый агент обязан в соответствии с пунктом 5 статьи 226 Налогового кодекса РФ в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговой инспекции по месту своего учета о невозможности удержать НДФЛ, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неуплаченного налога.

Налогоплательщики, получившие доходы, сведения о которых представлены налоговыми агентами в налоговую инспекцию в порядке, установленном, в частности, пунктом 5 статьи 226 Налогового кодекса РФ, уплачивают налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, на основании направленного налоговой инспекцией уведомления об уплате налога (п. 6 ст. 228 НК РФ).

Вышеприведенный порядок выполнения налоговым агентом обязанностей, возложенных на него положениями Налогового кодекса РФ, изменению не подлежит.

Страховые взносы при оплате проезда, проживания и питания участников мероприятий конкурса

Оплата организацией стоимости проезда, проживания и питания участников мероприятий конкурса, учитывая, что данные лица не состоят в трудовых отношениях с организацией и с ними не заключены гражданско-правовые договоры, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, не является объектом обложения страховыми взносами (подп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ).

Письмо ФНС России от 23.06.2022 № БС-15-11/71@

Об ограничении доступа к содержащимся в ЕГРЮЛ сведениям о юридических лицах

Доступ к содержащимся в ЕГРЮЛ сведениям и документам о юридическом лице ограничивается на основании заявления с указанием информации, доступ к которой подлежит ограничению (п. 3 Постановления Правительства РФ от 05.04.2022 № 586, абз. 3 п. 1 ст. 6 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ).

Заявление об ограничении доступа к содержащимся в ЕГРЮЛ сведениям представляется в регистрирующий орган по установленной форме (утв. приказом ФНС России от 31.08.2020 № ЕД-7-14/617@). Заявление подписывает уполномоченное лицо, имеющее право без доверенности действовать от имени юридического лица.

Заявление может быть направлено или представлено в регистрирующий орган способами, указанными в пункте 6 статьи 9 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ.

Таким образом, для ограничения доступа к содержащимся в ЕГРЮЛ сведениям юридическим лицам необходимо представить в регистрирующий орган заявление по форме № Р13014 с указанием сведений, доступ к которым подлежит ограничению, и обстоятельств, являющихся основанием для ограничения доступа (лист М заявления).

Письмо ФНС России от 29.06.2022 № КВ-3-14/6802@



Оплата стоимости проезда участникам конкурса, не состоящим с компанией в трудовых отношениях, не облагается страховыми взносами

С 1 января 2023 года российские компании не включают в декларацию по налогу на имущество сведения об объектах, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость

Заполнение российскими компаниями декларации по налогу на имущество с 1 января 2023 года

С 1 января 2023 года вступает в силу пункт 6 статьи 386 Налогового кодекса РФ. По новым правилам налогоплательщики – российские компании не включают в налоговую декларацию сведения об объектах, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость.

А вот иностранные организации будут по-прежнему заполнять раздел 3 декларации (п. 7.1. Порядка заполнения налоговой декларации по налогу, утв. приказом ФНС России от 14.08.2019 № СА-7-21/405@, в редакции приказа ФНС России от 09.08.2021 № ЕД-7-21/739@).

Таким образом, с 1 января 2023 года в состав налоговой декларации по налогу, подлежащей представлению российской компанией, раздел 3 не включается.

Письмо ФНС России от 08.07.2022 № БС-4-21/8708@

О проведении внеплановой проверки соблюдения организацией законодательства о ККТ

В 2022 году внеплановые (надзорные) контрольные мероприятия за соблюдением требований законодательства РФ о применении контрольно-кассовой техники проводятся территориальными налоговыми отделениями в исключительных случаях по решению руководителя или заместителя руководителя ФНС России.

Письмо ФНС России от 11.07.2022 № ПА-19-20/161

Прекращение налогообложения транспортным налогом транспортного средства, право собственности на которое перешло по соглашению залогодателя и залогодержателя

Налогоплательщиками транспортного налога являются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения (п. 1 ст. 357 НК РФ).

Налог исчисляется на основании сведений учреждений, осуществляющих государственную регистрацию транспортных средств. В частности, учитывается следующая информация:

- прекращение существования транспортного средства в связи с его гибелью или уничтожением (п. 3.1 ст. 362 НК РФ);
- возникновение (утрата) у налогоплательщика права на налоговую льготу (п. 3.3 ст. 362 НК РФ);
- утрата права собственности на транспортное средство в связи с его принудительным изъятием по основаниям, предусмотренным федеральным законом (п. 3.4 ст. 362 НК РФ).

Определение налогоплательщика транспортного налога осуществляется на основе сведений Единого государственного реестра налогоплательщиков о постановке на учет, снятии с учета компании или физического лица в налоговой инспекции по месту нахождения принадлежащих им транспортных средств.

Соглашение залогодателя и залогодержателя о переходе права собственности на транспортное средство не предусмотрено в качестве основания для постановки на учет, снятия с учета компании и физического лица в налоговой инспекции по месту нахождения принадлежащих им транспортных средств, а также для прекращения исчисления налога в отношении лица, на которое по данным уполномоченных органов зарегистрировано транспортное средство.

Письмо ФНС России от 13.07.2022 № БС-4-21/8958@

Порядок применения моратория на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям кредиторов

С 1 апреля 2022 года введен мораторий на возбуждение дел о банкротстве по заявлениям, подаваемым кредиторами, сроком на 6 месяцев. Такая мера была принята в качестве государственной поддержки в связи с введенными санкциями недружественных государств (постановление Правительства РФ от 28.03.2022 № 497).

Мораторий и его последствия распространяются на юридических лиц и граждан, в том числе индивидуальных предпринимателей. Исключение – должники, являющиеся застройщиками многоквартирных домов и/или иных объектов недвижимости, включенные в соответствии со статьей 23.1 Федерального закона от 30.12.2004 № 214-ФЗ в единый реестр проблемных объектов по состоянию на 1 апреля 2022 года, и тех должников, кто заявил отказ от применения в отношении них моратория, независимо от того, обладают они признаками неплатежеспособности (банкротства) или нет, а также за исключением должников, в отношении которых на день введения моратория возбуждено дело о банкротстве.

Со дня введения и на срок действия моратория в силу прямого указания закона в отношении должников, на которых распространяется его действие:

- не допускается обращение взыскания (в том числе во внесудебном порядке) на заложенное имущество должника;
- приостанавливается исполнительное производство по имущественным взысканиям по требованиям, возникшим до введения моратория, однако аресты имущества должника и иные ограничения по распоряжению его имуществом, наложенные в ходе исполнительного производства, не снимаются;
- невозможно получение взыскателем принудительного исполнения путем предъявления исполнительного документа непосредственно в банк или иную кредитную организацию в порядке, установленном частью 1 статьи 8 Федерального закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ.

При возникновении у должника объективных обстоятельств, затрудняющих исполнение судебного акта, они вправе обратиться в арбитражный суд, выдавший исполнительный лист, с заявлением об отсрочке или рассрочке исполнения судебного акта, изменении способа и порядка его исполнения. Законом об исполнительном производстве также предусмотрено предоставление отсрочки или рассрочки исполнения судебных актов, актов других органов и должностных лиц, изменение способа и порядка их исполнения.

В период приостановки исполнительного производства должник также не лишен права обратиться в ФССП России и/или суд с заявлением о снятии арестов с банковских счетов, но надо доказать, что финансовые трудности возникли в связи с санкционной политикой недружественных государств и что такие аресты препятствуют его реабилитации в период моратория.

Письмо ФНС России от 15.07.2022 № КВ-3-18/7483@

Определение понятия «стационарное рабочее место» для целей признания подразделения компании обособленным, в том числе при размещении полевого многофункционального госпиталя

Компании, в состав которых входят обособленные подразделения, расположенные на территории РФ, подлежат постановке на учет в налоговой инспекции по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения (п. 1 ст. 83 НК РФ).

При этом под обособленным подразделением для целей Налогового кодекса РФ и иных актов законодательства о налогах и сборах признается любое территориально обособленное от этой компании подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места.

Рабочее место – это место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя (ст. 209 ТК РФ). При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца (п. 2 ст. 11 НК РФ).

Оборудование стационарного рабочего места – это создание всех необходимых для исполнения трудовых обязанностей условий, а также само исполнение таких обязанностей.

Форма организации работ (вахтовый метод или командировка), срок нахождения конкретного работника на созданном компанией стационарном рабочем месте не имеют правового значения для постановки на учет юридического лица по месту нахождения его обособленного подразделения (постановления Пятнадцатого ААС от 13.05.2011 № 15АП-4108/2011, Федерального АС Северо-Западного округа от 02.11.2007 по делу № А26-11293/2005, Федерального АС Северо-Кавказского округа от 21.09.2006 № Ф08-4234/2006-1814А).

Рабочее место
считается
стационарным,
если оно создается
на срок более
одного месяца

Учет физических лиц в ИФНС без присвоения ИНН законом не предусмотрен

В ситуации, когда компании по объективным причинам, вытекающим из целей и характера ее деятельности, неизвестно, создается ли рабочее место вне места ее нахождения на срок более одного месяца, рабочее место не признается стационарным.

Письмо ФНС России от 18.07.2022 № КВ-3-14/7539@

Об учете физлиц в налоговых органах без присвоения ИНН

Налоговые инспекции обязаны вести учет физических лиц в установленном порядке (подп. 3 п. 1 ст. 32 НК РФ). Ведение учета физических лиц, не относящихся к ИП, осуществляется на основании информации, предоставляемой учреждениями, указанными в статье 85 Налогового кодекса РФ, либо на основании заявления физического лица (п. 7 ст. 83 НК РФ).

Сотрудники налоговой инспекции на основе имеющихся данных и сведений о налогоплательщиках обязаны обеспечить их постановку на учет (п. 10 ст. 83 НК РФ). При этом физические лица подлежат регистрации в налоговой инспекции по месту своего жительства и по иным основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом РФ (п. 1 ст. 83 НК РФ).

Учитывая изложенное, законодательством РФ о налогах и сборах не предусмотрен учет физических лиц в налоговых инспекциях без присвоения ИНН.

Письмо ФНС России от 26.07.2022 № ЗГ-3-14/7844@

А.А. Родионов, налоговый эксперт

Обзор арбитражной практики: июль – август 2022

Отсутствие ресурсов опровержимо

У партнера нет ресурсов и он не мог поставить товары. Так часто заявляют чиновники, отказывая в вычете НДС. Иногда их мнение оспоримо. В том числе с помощью документов, полученных от контрагента. Например, договоров на аренду им основных средств. Они опровергают утверждение об отсутствии ресурсов – указал суд.

Учтена и информация с расчетного счета контрагента (с ходатайством об ее истребовании налогоплательщик вправе обратиться в арбитраж). Из нее ясно – партнер закупил сырье, нужное для выпуска продукции, реализованной налогоплательщику. Реальность деятельности косвенно подтверждена и расчетом по страховым взносам. В частности, его титульным листом. Там приведена среднесписочная численность работающих у партнера – около 30 человек. Этого достаточно для спорных операций. Их фиктивность не доказана, нельзя отказать в вычете НДС – заключил АС Московского округа (постановление от 19.07.2022 № А41-14498/2021).

Суд отклонил и утверждение инспекции о наличии разрывов в системе АСК НДС.

Из них очевидна только неуплата налога отдельными контрагентами или субконтрагентами. Разрывы не свидетельствуют о фиктивности сделок либо об осведомленности налогоплательщика о нарушениях поставщиков.

Снимки помогли отстоять затраты на выкладку

Инспекция не приняла расходы на выкладку товара и иные мероприятия по мерчандайзингу. Вместе с тем она не опровергла возможность оказания таких услуг контрагентами. Их реальность подтверждена не только актами, но и другими доказательствами. В частности, подробными отчетами, графиками продаж и снимками полок с выложенными товарами. В суд предъявлены и выписки по счетам исполнителей. Из них видно – они оказывают аналогичные услуги многим заказчикам. Так что ИФНС напрасно заявляет о фиктивности деятельности партнеров.

Утверждение налоговиков противоречит и сведениям о численности специалистов у контрагента. Их достаточно для оказания всех услуг, и это еще один довод

Верховный суд указывал – неуплаты НДС контрагентом недостаточно для отказа в вычете добросовестному налогоплательщику (см. хотя бы определение от 14.05.20 № 307-ЭС19-27597)

для уменьшения прибыли. Так решил Десятый ААС (постановление от 28.03.22 № 09АП-7654/2022). Его поддержал АС Московского округа (постановление от 11.07.22 № А40-122963/2020).

Если доказана реальность затрат на выкладку, то возможен еще один спор. Чиновники относят эти расходы к рекламным нормируемым (тем, которые не могут превышать одного процента от валового дохода). Это позиция из писем Минфина России от 22.04.15 № 03-03-06/22913 и от 03.09.21 № 03-03-06/1/71382. Есть и другая позиция. По ней подобные затраты – прочие обоснованные, полностью уменьшающие облагаемую прибыль. Но ее нужно отстаивать в суде и там мало решений в пользу компаний. Кроме того, многие из них приняты довольно-таки давно (см. хотя бы постановление ФАС Московского округа от 18.02.13 № А40-83540/12-116-180). Так что безопасней лимитировать расходы на мерчандайзинг, вычитаемые из прибыли.

Заключение защитило расходы

Ссылаясь на ошибки в документах, инспекция не признала расходы на работы подрядчиков. Также она запретила вычет НДС. Суд одобрил отказ в вычете из-за недостоверности счетов-фактур. Вместе с тем отметил – инспекция не опровергла завершение работ и реализацию их результатов. Причем эти работы не мог выполнить налогоплательщик (у него недостаточно ресурсов). Значит, у него есть расходы на работы контрагентов. Их сумма соответствует рыночной стоимости работ. Доказательство – заключение независимого эксперта, которое уже рассмотрено в суде и не опровергнуто инспекцией. Поэтому она должна учесть затраты, исходя из рыночной стоимости работ. Так сообщил АС Московского округа, отменив доначисление налога на прибыль (постановление от 11.07.22 № А41-70731/2021).

ИФНС незаконно переносит расходы

Налогоплательщик прекратил строительство завода. Понесенные расходы он включил во внереализационные. И уменьшил облагаемую прибыль на основании подпунктов 8 и 20 пункта 1 статьи 265 НК РФ. Это привело к спору с инспекцией, который начался через несколько лет – после выездной проверки. Тогда компания уже

строила другой завод. В стоимость второго завода нужно включить и затраты, связанные с первым, – полагает ИФНС. То есть она предлагает списывать издержки постепенно и не сразу – через амортизацию и только после завершения строительства.

Выходит, что ревизоры требуют перенести затраты с одного объекта на другой. Но перенос не предусмотрен кодексом. Вдобавок, на дату списания издержек предприятие еще не планировало строить новый завод. Поэтому не было «возможности экономически обоснованно перенести расходы», – указал АС Московского округа. Также он отметил «существенные различия в технических характеристиках» заводов. Следовательно, прежние работы не связаны с новым строительством. Поэтому первый завод правомерно отнесен к ликвидированным объектам. И компания законно уменьшила облагаемую прибыль – заключил суд (постановление от 05.07.22 № А40-94776/2021).

При ликвидации незавершенных объектов возможна еще одна претензия чиновников. Они указывают – к внереализационным расходам прямо отнесены только затраты на саму ликвидацию (подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ). Это, к примеру, может быть демонтаж объекта. Но к расходам не отнесена стоимость незавершенного строительства (в нашем случае – первого завода). Значит, она не уменьшает прибыль – полагают в Минфине России (письмо от 14.03.19 № 03-03-06/2/16615). Вместе с тем перечень внереализационных расходов открыт (см. подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ). Спорное строительство было направлено на получение доходов. Это признак экономической обоснованности затрат (п. 1 ст. 252 НК РФ). Высока вероятность того, что суд учтет данные доводы. И признает законность увеличения расходов на стоимость ликвидируемого незавершенного объекта. Именно так поступил АС Московского округа в комментируемом деле. Правда, в другом конфликте он поддержал инспекцию (постановление от 30.08.22 № А40-133756/2021). Но там судом отмечено, что налогоплательщик не смог доказать экономическую оправданность строительства.

Работа в холдинге – не повод для деления затрат

Налогоплательщик работает в составе международного холдинга, в который входит несколько фирм. Это, по мнению инспекции, не позволяет учесть компании все расходы на рекламу. Ведь она привлекает

Нормирование расходов не влияет на вычет НДС по рекламным услугам. Его можно применить полностью – признают и в Минфине (письмо от 23.12.15 № 03-07-11/75472)

интерес ко всему холдингу – полагают фискалы. И разрешают уменьшить прибыль только на часть затрат (по соотношению выручки налогоплательщика к общим доходам холдинга).

Возражая, компания указала – она сама оплачивала все рекламные издержки. И главное: они направлены на привлечение интересов именно к налогоплательщику. Это видно из его документов, показывающих – рекламные мероприятия проводились на территории России и СНГ. Там не работают другие предприятия холдинга (доказательство – их письма, предъявленные в суд). Значит, у организации нет расходов, понесенных в интересах других фирм. Поэтому он вправе уменьшить прибыль на все издержки. Об этом АС Московского округа сообщил в постановлении от 12.08.22 № А40-177093/2021.

В подобных спорах многое зависит от содержания рекламы. Если она нужна сразу нескольким юрлицам, входящим в холдинг, то суд может признать – прибыль налогоплательщика уменьшает только часть затрат (постановление ФАС Московского округа от 24.01.13 № А40-45943/12-99-253).

Штраф за невыдачу могут снизить

Организация законно оштрафована за непредставление документов. Но ранее она не допускала подобных нарушений. Это смягчающее обстоятельство, позволяющее снизить штраф – решил АС Московского округа (постановление от 29.07.22 № А40-200769/2021). Он находит и другие основания для уменьшения подобных санкций. Например, большой объем запрошенных документов (постановление от 27.07.16 № А40-159826/2015). Или наличие сразу нескольких требований об их предоставлении (постановление от 17.05.18 № А40-107645/2017).

Истечение срока избавило от штрафа

Штраф за грубое нарушение правил учета составляет от 10 000 рублей и введен статьей 120 НК РФ. Но к ответственности должны привлечь в течение трех лет. Если решение инспекции вынесено позже, то штраф неправомерен. Это вывод из пункта 1 статьи 113 НК РФ и постановления АС Московского округа от 06.07.22 № А40-51222/2021.

Трехлетний срок исчисляю с года, следующего за тем, когда искажен учет. Поэтому сейчас статью 120 не применяют к грубым нарушениям, допущенным в 2018

году и ранее. Правда, ИФНС может доказать: налогоплательщик не сдавал документы для выездной проверки или иным образом активно препятствовал ревизии. Здесь штраф законен и по истечении трехлетнего срока (п. 1.1 ст. 113 НК РФ). Только на практике подобные ситуации редки.

Задержка не уменьшает пени

Инспекция затянула с вынесением решения по итогам проверки. Так увеличен период, в течение которого у предприятия была задолженность по доначисленным налогам. Из-за этого начислены лишние пени и их нужно отменить – это доводы компании.

Чиновники возразили: налоговые долги отражены в акте. Поэтому их легко погасить, не дожидаясь решения от ИФНС. Тут не будет дополнительных пеней. Значит, фирма сама виновата в их начислении. Так что несвоевременное решение не уменьшает пени – заключил АС Московского округа (постановление от 25.07.22 № А40-222156/2021).

Декларацию можно сдать и до окончания квартала

Декларация по НДС за второй квартал направлена в инспекцию в конце июня. ИФНС ее не приняла, указав: отчетный период еще не истек. Поэтому декларация может быть сдана не ранее 1 июля – решили и судьи двух инстанций. Но законодатель вводит только дату, до которой надо предоставить декларацию (25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом). Он не прописал дату начала отчетной кампании. Это уже мнение АС Московского округа (постановление от 30.06.22 № А41-71625/2021). Им отменены решения нижестоящих инстанций. И признано право предоставить декларацию до завершения отчетного периода.

При преждевременной сдаче практически неизбежен конфликт с ИФНС. И главное – в первой декларации не показать часть операций (прошедших с момента подачи отчетности до окончания квартала). Значит, по итогам квартала придется оформить «уточненку». Так что преждевременная подача оправдана только в самом крайнем случае. Один из них раскроем на примере фирмы, у которой право на вычет возникло в декабре 2019 года. Его можно использовать в течение трех лет (п. 1.1 ст. 172 НК РФ). То есть нужно заявить не позднее декабря 2022 года. Допустим, «входной»

Сумма пеней не может превышать недоимки, с которой их берут (п. 3 ст. 75 НК РФ)

С 2023 года общий день для большинства налоговых платежей – 28-е число. Это касается и НДС – в том числе и при общем режиме. Тут НДС включаются в состав единого налогового платежа. И перечисляют «равными долями не позднее 28-го числа каждого из трех месяцев» следующего квартала (п. 1 ст. 174 новой редакции НК РФ)

налог внесен в декларации за четвертый квартал 2022 года. Ее сдали в январе 2023 года? Тут инспекция откажет в вычете, пояснив – трехлетний период не продлевают на срок подачи декларации. Это следует и из определения ВС РФ от 24.08.21 № 308-ЭС21-13958. Так что чиновники, скорее всего, выиграют суд. Иная ситуация, когда декларация за четвертый квартал сдана до окончания 2022 года. Здесь трехлетний срок еще не истек. Поэтому в арбитраже можно доказать законность вычета.

Конечно, лучше избегать судебных споров. Поэтому мы советуем применять вычеты задолго до завершения трехлетнего срока.

Начисления недостаточно для вычета

«Упрощенец» указал НДС в счете-фактуре. Значит, обязан показать его в декларации по НДС (см. п. 5 ст. 173 и п. 5 ст. 174 НК РФ). В пункте 4 статьи 174 НК РФ предусмотрена необходимость перечислить данный налог – не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом (с 2023 года срок уплаты перенесут на 28-е число). Но в кодексе не сказано о вычетах для «упрощенцев». Следовательно, они недопустимы – даже если «входной» НДС связан с операциями, по которым начислен налог. Это мнение АС Московского округа (постановление от 02.08.22 № А40-230304/2021). Оно совпадает с определением ВС РФ от 17.04.18 № 306-КГ18-844.

Включение в реестр сокращает штраф

Зарплата иностранному работнику выдана из кассы. Это нарушение правил валютных операций и основание для штрафа. Но на дату нарушения компания состояла в реестре субъектов малого и среднего предпринимательства. Причем числилась там как микропредприятие или иное малое предприятие. Тут штраф может быть назначен только в пределах «от половины... минимальной величины... до половины... максимальной», предусмотренной соответствующей статьей кодекса (ч. 2 ст. 4.1.2 КоАП РФ). Инспекция не учла это правило, потребовав стандартный минимальный штраф. Значит, его нужно сократить вдвое – решил АС Московского округа (постановление от 31.08.22 № А40-226403/2021).

Ранее стандартный штраф составлял от 75 до 100 процентов от суммы незаконной валютной операции. С 24 июля его снизили до 20–40 процентов (ч. 1 ст. 15.25 КоАП РФ в редакции Федерального закона от 13.07.22 № 235-ФЗ). Причем пониженный штраф возьмут и если нарушение допущено до 24 июля. Более того, могут сократить уже предъявленные санкции – если они не оплачены на 24 июля. Уменьшение штрафа предусмотрено частью 2 статьи 1.7 КоАП РФ и письмом ФНС России от 08.08.22 № ШЮ-4-17/10279@.

О.С. Волкова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ»

Формы первичных документов в Учетной политике организации

Нужно ли к учетной политике прикладывать применяемые организацией унифицированные формы первичных учетных документов?

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции

Применяемые унифицированные формы первичных учетных документов не требуется прикладывать к учетной политике экономического субъекта.

Обоснование позиции

Сразу отметим, что среди специалистов нет единого мнения по данному вопросу,

что, на наш взгляд, связано с отсутствием как прямо сформулированной нормы, так и официальных разъяснений Минфина России и негосударственного регулятора бухгалтерского учета. Поэтому ниже мы изложим свою точку зрения, к которой просим отнестись как к нашей экспертной позиции.

Исходя из ч. 4 ст. 9 Закона о бухучете, формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. При этом каждый первичный учетный документ должен содержать все обязательные

Формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета

реквизиты, установленные ч. 2 ст. 9 Закона о бухучете. То есть с 01.01.2013 формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению (смотрите информацию Минфина РФ от 04.12.2012 № ПЗ-10/2012).

В то же время, как указано в Рекомендации Р-25/2012-КпР «Применение унифицированных форм первичной учетной документации после 1 января 2013», внесение изменений в унифицированные формы первичных учетных документов, а также разработка новых форм первичной учетной документации в обязательном порядке не требуется, поскольку унифицированные формы содержат все семь необходимых реквизитов, приведенных в ст. 9 Закона о бухучете. На основании изложенного выше применение унифицированных форм допускается как в целях бухгалтерского, так и в целях налогового учета.

Пунктом 8 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской

отчетности в Российской Федерации определено, что принятая организацией учетная политика утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации, при этом в том числе утверждаются формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности. Чуть иначе об этом сказано в п. 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (далее – ПБУ 1/2008): учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета организации, и утверждается руководителем организации; при этом утверждаются формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности.

То есть, каким конкретно образом в учетной политике закрепляется использование тех или иных форм, в соответствующих федеральных стандартах бухгалтерского учета ничего не говорится. Сказанное позволяет нам считать, что если экономический субъект принимает решение использовать унифицированные формы, то он может ограничиться в учетной политике упоминанием на это и ссылкой на соответствующее постановление. Полагаем, что в этом случае информация с учетом ее существенности и сопоставимости затрат на сбор и обработку соответствует предъявляемым к ней требованиям (п. 6 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, п. 6 ПБУ 1/2008).



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

Как работать с подрядчиками и субподрядчиками без рисков? Судебная практика

Чтобы к расходам не было претензий, проявляйте должную осмотрительность при выборе контрагента перед началом сотрудничества. Если в ходе проверки окажется, что контрагент не вел деятельности, не располагал необходимыми производственными мощностями и квалифицированными работниками – спор выиграет инспекция. Также не

удастся защитить расходы, если фактически компания сама выполняла все подрядные работы силами своих работников, а в договорах формально указывала иное лицо.

В статье содержится обзор судебной практики 2022 года. Он поможет понять, какие риски по-прежнему остаются актуальными.

Реквизиты судебного дела и вывод	Суть спора и аргументация суда
Цена работы	
<p>Коммерческие организации устанавливают стоимость работ по договору самостоятельно.</p> <p>Постановление Четырнадцатого ААС от 06.05.2022 по делу № А66-8286/2021 (+)</p>	<p>Компания (подрядчик) привлекла к работе субподрядчика. По условиям субподрядчик должен был помочь с выполнением монолитных работ для ФГУП. При проверке претензий к реальности работ не было. Но проверяющих озадачила компенсация материалов за предыдущие периоды. Задолженность по ранее заключенным договорам они не обнаружили. Расшифровку материалов не получили. Раз нет документального подтверждения, затраты неправомерны. Более того, такого рода компенсация, как установили проверяющие, была не предусмотрена Методикой (утв. постановлением Госстроя России от 05.03.2004 № 15/1) в период проведения операции. Компания заявила, что ошиблась в заполнении сметы. Спорная сумма – коммерческая наценка. Судьи поддержали компанию. Само по себе неверное наименование одной из граф локальной сметы не может повлечь налоговых последствий в виде доначислений. Коммерческие организации вправе самостоятельно устанавливать стоимость работ по договору. Методика, на которую ссылается инспекция, носит рекомендательный характер.</p>
<p>Недопустимо искусственно завышать израсходованные материалы и стоимость выполненных работ.</p> <p>Определение ВС РФ от 18.04.2022 № 310-ЭС22-4873 (-)</p>	<p>Компания наняла подрядчика для проведения строительных работ. Когда работы были завершены, объекты ввели в эксплуатацию. При проверке инспекторы не согласились с суммой амортизации. Причина – стоимость подрядных работ завышена. Компания считала, что ее права нарушили и обратилась в суд. Чтобы решить спор, судьи привлекли экспертов и проверили первичные документы. Оказалось, что стоимость работ и израсходованных материалов действительно завышена. Акты содержат недостоверные сведения. Они не отражают действительную последовательность, объем и период выполнения работ на объекте. Компания скрыла реальные сведения. Требования инспекции законны.</p>
Фиктивность работ	
<p>Недочеты в документах и отсутствие результата приведут к доначислениям.</p> <p>Постановление Четырнадцатого ААС от 23.03.2022 по делу № А66-3716/2021 (-)</p>	<p>Компания заключила договоры с предпринимателями. По условиям один из ИП должен был подготовить основания под фундаменты, установить металлические решетки прямиков и др. Однако из договора, акта и сметы было не понятно, какие границы у участков, где требуется выполнить работы. Это заставило проверяющих усомниться в реальности операции. Они провели осмотр территории и убедились в отсутствии результатов работ по договору. В подтверждение инспекторы сделали фото. Расходы на другого ИП инспекторы также признали формальными. В договорах нет конкретного перечня изделий. Также не понятно, чьи материалы использовались при выполнении работ и где. Сам ИП вести реальную деятельность не мог. Не было производственной площадки и оборудования. В аренду их не брал. В цехах никто не видел сотрудников предпринимателя. Форму им не выдавали и в списках на КПП они не значились. Судьи встали на сторону инспекции.</p>
<p>Доказать фиктивность работ на объекте поможет опрос работников.</p> <p>Постановление АС Волго-Вятского округа от 28.02.2022 по делу № А79-10673/2019 (-)</p>	<p>Компания (подрядчик) заключила договор субподряда на проведение работ. При проверке инспекторы доначислили налог на прибыль. Причина – реальность работ не доказана. В качестве доказательства они привели показания представителей заказчика. Те пояснили, что компания (подрядчик) выполняла все работы сама своими силами. Субподрядчиков к работам не привлекала. Более того, в приложении № 1 к акту приемки спорный субподрядчик не указан. Судьи согласились с позицией инспекции. Компания сознательно искажала сведения о фактах хозяйственной жизни. Тем самым она искусственно завысила расходы по налогу на прибыль. Полученная налоговая выгода противоречит закону.</p>
<p>Подрядчик без производственных мощностей и квалифицированного персонала для выполнения работ несет риски для заказчика.</p> <p>Определение ВС РФ от 07.04.2022 № 305-ЭС22-3078 (-)</p>	<p>Компания заключила договоры подряда на выполнение строительно-монтажных работ. Расходы провела в учете. В ходе проведения выездной проверки инспекторы установили, что в реальности работы не могли быть выполнены. Причина – у контрагента не было производственных мощностей и квалифицированного персонала, необходимых для выполнения СМР. Контрагент сдавал налоговую отчетность с минимальными показателями, которые не соотносились с его оборотами. Инспекторы сняли расходы на СМР. Причина – компания не проявила должную осмотрительность при выборе контрагента. Операции по счетам носят транзитный характер. Судьи поддержали инспекцию.</p>
Работы исполнены не стороной по договору	
<p>Недопустимо привлекать к работе подрядчика, если фактически заказчик выполняет всю работу за него сам.</p> <p>Определение ВС РФ от 27.05.2022 № 305-ЭС22-7107 (-)</p>	<p>Компания заключила договор подряда на монтаж сетей (модернизацию сетевого оборудования). В ходе проверки инспекторы пришли к выводу, что на самом деле подрядчик не выполнял работы. В качестве обоснования они привели показания свидетелей, материалы встречных проверок, анализ выписок по счетам. По мнению инспекторов, компания сама выполнила спорные работы. А с подрядчиком создала видимость операций с целью получения необоснованной налоговой выгоды. Судьи поддержали проверяющих.</p>

Продолжение таблицы.

Реквизиты судебного дела и вывод	Суть спора и аргументация суда
<p>Сам по себе результат работ не подтверждает его выполнение силами указанного контрагента. Определение ВС РФ от 31.01.2022 № 309-ЭС21-27860 (-)</p>	<p>Инспекторы провели выездную проверку. По результатам доначислили налог на прибыль. Причина – компания создала формальный документооборот по СМР. Подрядчик не мог выполнить спорные работы. Он «технический». У него не было необходимых трудовых, материальных, технических ресурсов. Субподрядчиков он не привлекал. Это подтверждает анализ расчетного счета и бухгалтерской отчетности. В проверяемый период подрядчик не вел обычной деятельности. По мнению компании, доначисления незаконны. Ведь работы реальные. Об этом свидетельствуют данные налогового и бухгалтерского учета, договоры, акты КС-2, КС-3, показания свидетелей. Компания указала на необходимость учета ряда факторов. В частности, это: технология строительного процесса, штатная численность работников, возможность выполнения всех работ по договорам без привлечения контрагента. Судьи встали на сторону инспекции. Спорные работы выполнил не контрагент, а иные лица, в том числе сама компания. Сам по себе результат работ не подтверждает его выполнение силами указанного контрагента.</p>
Взаимозависимость сторон	
<p>Сама по себе взаимозависимость – не повод для обвинений в недобросовестности, но при вынесении решения такое обстоятельство судьи учитывают. Кассационное определение СК по административным делам Пятого кассационного суда общей юрисдикции от 02.03.2022 по делу № 8а-658/2022 [88а-1699/2022] (-)</p>	<p>Между предпринимателями был подписан договор подряда. По условиям один из них должен был провести ремонт зданий, где располагались магазины. Когда работы были завершены, стороны подписали акт. ИП (заказчик) исполнил обязательство по оплате и отразил расходы в Книге учета. При проведении проверки инспекторы решили привлечь к осмотру здания специалиста отдела капитального строительства, архитектуры и градостроительства. Было установлено, что ремонтно-строительные работы не производились. Результат – доначисления. Судьи первой инстанции поддержали ИП. Есть свидетели, которые подтверждают проведение ремонтных работ. Однако апелляция и кассация встали на сторону проверяющих. Они учитывали мнение эксперта, наличие противоречий, взаимозависимость сторон.</p>

О.Н. Иванкова, эксперт службы Правового консалтинга «ГАРАНТ», аудитор, член Ассоциации «Содружество»

Налогообложение выплат, связанных со служебной командировкой

Организация, находящаяся в Москве, направляет сотрудников в командировку в Московскую область (Звенигород) на 3-дневное деловое мероприятие, связанное с производственной деятельностью фирмы. Сотрудники могут ежедневно возвращаться к месту проживания, но в связи со сложным транспортным сообщением это не позволит работникам полноценно отдохнуть и своевременно прибыть на следующий день к месту проведения мероприятия. По этой причине организация оплачивает трансфер до места проведения мероприятия и обратно, а также проживание сотрудников в отеле с режимом питания полный пансион.

При выплате суточных можно ли отнести суточные на расходы без удержания с них налогов?

Если выплата суточных предусмотрена локальным актом, коллективным договором (при условии нецелесообразности ежедневного возвращения работников к месту своего постоянного

жительства), то, полагаем, такие расходы могут быть учтены в целях налогообложения прибыли при условии соответствия их критериям ст. 252 НК РФ, однако, учитывая противоречивую позицию Минфина России по данному вопросу, споры с налоговиками не исключены. Существует точка

зрения, также поддерживаемая судами, согласно которой, если выплата суточных при однодневных командировках предусмотрена в локальном акте, они признаются компенсационными выплатами и не облагаются НДФЛ в пределах 700 руб. Позиция контролирующих органов сводится к тому, что к выплатам, связанным с однодневными командировками, п. 2 ст. 422 НК РФ в части освобождения их от обложения страховыми взносами не применяется. Если расходы, понесенные работником в однодневной командировке, подтверждены документально, у организации имеются основания не начислять страховые взносы на выплату, произведенную работнику при однодневной командировке.

Суды признают выплаты, названные суточными, иными расходами, связанными со служебной командировкой, произведенными с разрешения или ведома работодателя. В связи с чем не являются доходом (экономической выгодой) работника в целях исчисления НДФЛ (смотрите постановление Президиума ВАС РФ от 11.09.2012 № 4357/12).

В письме Минфина России от 26.05.2014 № 03-03-06/1/24916 «Об исчислении налога на прибыль и НДФЛ при направлении работников в однодневную командировку» изложено, что налогоплательщик имеет право учесть расходы, связанные с возмещением затрат, произведенных работником, находящимся в служебной однодневной командировке, в составе прочих расходов, связанных с производством и

реализацией при предоставлении документов, подтверждающих эти расходы. При направлении работника в однодневную командировку суммы денежных средств, выплачиваемых работнику взамен суточных, освобождаются от налогообложения в размерах, предусмотренных п. 3 ст. 217 НК РФ (в редакции, действующей в тот момент).

К сведению

Налогообложение оплаты питания (полный пансион) в данном вопросе не рассматривается, но т.к. фактически будет оплачиваться питание работников, а также им планируется выплатить еще и суточные, то обращаем внимание, что, по мнению Минфина России, даже при многодневных командировках оплата стоимости питания (помимо выплаты суточных) не облагается НДФЛ, только если в трудовом (коллективном) договоре или ином локальном акте организации оплата стоимости питания в командировке выделена в отдельный вид расходов, возмещаемых работодателем работнику (помимо суточных). Перечень командировочных расходов, на которые не начисляются страховые взносы, является закрытым. Оплата питания в качестве отдельного вида расходов в нем не поименована, в связи с этим такие выплаты могут не облагаться страховыми взносами, только если они осуществляются в составе суточных и не превышают установленных предельных размеров. Стоимость питания не включается в расходы по налогу на прибыль. 🟡

Если расходы, понесенные работником в однодневной командировке, подтверждены документально, у организации имеются основания не начислять страховые взносы на выплату, произведенную работнику при однодневной командировке



Д.И. Ряховский, доктор экономических наук, доцент, руководитель департамента налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Москва, Россия

В.И. Хоружий, доктор экономических наук, доцент, профессор департамента налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Москва, Россия

Государственное регулирование деятельности ФНС России в статусе уполномоченного органа в обеспечении интересов РФ в процессах банкротства (несостоятельности) юридических лиц



Д.И. Ряховский



В.И. Хоружий

Необходимость и возможность вопроса совершенствования механизма государственного регулирования определяется возрастающей ролью деятельности ФНС России в статусе уполномоченного органа в делах о банкротстве и недостаточностью научных разработок в этой области, которые носят единичный характер на фоне динамичных изменений и усложнения законодательства о банкротстве и Налогового кодекса РФ, а также реформирования государственной организационной структуры системы исполнительной власти в Российской Федерации в последние годы в сфере государственного регулирования института банкротства.

Необходимо понимать, что адаптация общей концепции функционирования ФНС, как уполномоченного органа, в делах о банкротстве к современным условиям и тенденциям развития системы хозяйствования и государственного регулирования института несостоятельности, а также в разработке рекомендаций по государственному регулированию деятельности уполномоченного органа способствует повышению эффективности защиты интересов Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели исследованы теоретико-методологические аспекты деятельности уполномоченного органа в процессах банкротства организаций; раскрыты приоритетные интересы Российской Федерации при банкротстве юридических лиц и проблемы их обеспечения; проанализирован зарубежный опыт государственного регулирования деятельности уполномоченных органов

в делах о банкротстве компаний; показана эволюция становления и развития отечественного института уполномоченных органов в делах о банкротстве должника; обобщена практика реализации механизмов и инструментов защиты прав налогового кредитора с выявлением современных проблем теории и практики осуществления функций уполномоченным органом в делах о банкротстве юридических лиц; обоснованы рекомендации по государственному регулированию деятельности уполномоченного органа в делах о банкротстве, способствующие повышению эффективности защиты интересов Российской Федерации.

Основные результаты исследования, состоят в следующем:

1) уточнён состав приоритетных государственных интересов в процессах банкротства юридических лиц во взаимосвязи с основными субъектами государственного регулирования по их обеспечению, что позволило дополнить и актуализировать теоретические представления о роли института банкротства и деятельности уполномоченного органа в обеспечении социальной стабильности и роста и суверенизации национальной экономики путём выделения двух групп государственных интересов: первая группа – государственные интересы, непосредственного реализуемые в процедурах банкротства юридических лиц; вторая группа – интересы государства по снижению риска угрозы банкротства субъектов на микроуровне, а также по

- обеспечению и укреплению экономической безопасности на макроуровне в условиях рестрикционной агрессии бывших бенефициаров уходящего глобалистского миропорядка;
- 2) предложен обновленный организационный механизм государственного регулирования процессов банкротства юридических лиц, учитывающий нововведения в законодательство о банкротстве и результаты реформирования государственной организационной структуры системы исполнительной власти в Российской Федерации в последние годы с изменением связи между элементами системы государственного регулирования отечественного института банкротства;
 - 3) на основе систематизации совокупности методологических принципов к формированию организационно-экономического механизма актуализирована модель современного организационно-экономического механизма государственного регулирования процесса банкротства юридических лиц, отличающаяся взаимодействием организационного механизма в системе «субъект – объект» регулирования и экономического механизма, включающего комплекс экономических форм и инструментов;
 - 4) предложено определение организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности уполномоченного органа в процессах банкротства хозяйствующих субъектов в лице ФНС России, представляющего собой совокупность структурных элементов, действующих на основе установленных целей, задач, принципов, методов и инструментов, формируя тем самым правила взаимосвязи и взаимодействия уполномоченного органа с другими субъектами отношений несостоятельности и оказывая влияние на процессы и эффективность реализации процедур банкротства, а также удовлетворение налоговых требований вне рамок процедур банкротства в соответствии с Законом о банкротстве;
 - 5) разработана модель современного организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности уполномоченного органа в лице ФНС России, интегрированного в общий организационно-экономический механизм регулирования института банкротства, и состоящего из таких элементов, как цели, задачи, организационный блок, принципы и инструменты (организационные и экономические), а также системы показателей результативности и эффективности, что позволяет участникам отношений несостоятельности результативно взаимодействовать на всех этапах деятельности ФНС России в обеспечении процедур банкротства внутри системы и с внешней средой;
 - 6) с позиции синтеза теоретических подходов и современной судебной практики уточнена и расширена классификация требований кредиторов по основным группировочным признакам, имеющим существенное значение для разрешения споров в рамках дела о банкротстве и при принятии решений в процедурах, применяемых в делах о банкротстве. Представленная группировка даёт комплексное представление о сформированной системе денежных требований кредиторов, включая требования уполномоченного органа, и служит основой для активного подхода к упорядочению и селекции возникающих требований и устранению фиктивных обязательств, искусственно обременяющих пассивы должника для «размывания» конкурсной массы и получения контроля над банкротством компании;
 - 7) обоснованы рекомендации по совершенствованию организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности уполномоченного органа в обеспечении интересов РФ в процессах банкротства, с его ориентацией на «сбалансированный фискализм», при котором государственное регулирование предоставляет уполномоченному органу в лице ФНС России определённые отдельные преференции по сравнению с ординарными кредиторами без установления приоритета требований уполномоченного органа в делах о банкротстве, в результате чего принцип соблюдения баланса публичных и частных законных интересов может быть достигнут;
 - 8) предложены на научной основе и на основе анализа судебной практики меры в рамках восьми основных направлений развития организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности ФНС как уполномоченного органа в делах о банкротстве, способствующих

Совершенствование механизма работы уполномоченного органа в процедурах банкротства позволит максимально защитить интересы сторон в процедурах банкротства

При привлечении к субсидиарной ответственности необходимо тщательно изучать вину контролирующих должника лиц, особенно в части топ-менеджмента организаций

повышению эффективности защиты интересов Российской Федерации как на стадии сопровождения процедур банкротства, так и на стадии предупреждения банкротства налогоплательщика;

9) предложен методический подход к экономическому обоснованию оснований для привлечения контролирующих должника лиц к субсидиарной ответственности, включающий семь этапов исследования: исследование причин утраты платёжеспособности и/или достаточности имущества, объективного банкротства должника; установление срока наступления объективного банкротства и срока субсидиарной ответственности; тестирование на наличие хотя бы одного из оснований, указанных в пункте 1 статьи 9 Закона о банкротстве; определение перечня контролирующих должника лиц (по формальным признакам и/или фактическим признакам); исследование сделок (действий) топ-менеджмента, которые стали причиной банкротства должника и которые не оспорены в рамках дела о банкротстве; сбор доказательств по критериям существенности, сопоставимости с масштабами деятельности, осведомлённости руководителей и собственников должника; выявление инициатора (соучастника) недобросовестного поведения и (или) потенциального выгодоприобретателя; расчёт суммы субсидиарной ответственности. Применение предложенного подхода позволит повысить стандарты доказывания по обособленным спорам о субсидиарной ответственности и способствовать защите прав добросовестных участников дел о банкротстве и

общества от недобросовестных действий заинтересованных лиц;

10) определены группы показателей результативности и эффективности государственного регулирования деятельности уполномоченного органа в обеспечении интересов РФ в процессах банкротства (несостоятельности) юридических лиц.

Значимость результатов для отечественной науки и практики состоит в приращении и обогащении научных знаний в части формирования современного организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности ФНС России в процессах банкротства, интегрированного в организационно-экономический механизм государственного регулирования функционирования института банкротства в целом; в разработке на научной основе и анализе судебной практики практических рекомендаций по развитию организационно-экономического механизма государственного регулирования деятельности ФНС как уполномоченного органа в делах о банкротстве, способствующих повышению эффективности защиты интересов Российской Федерации как на стадии сопровождения процедур банкротства, так и на стадии предупреждения банкротства налогоплательщика.

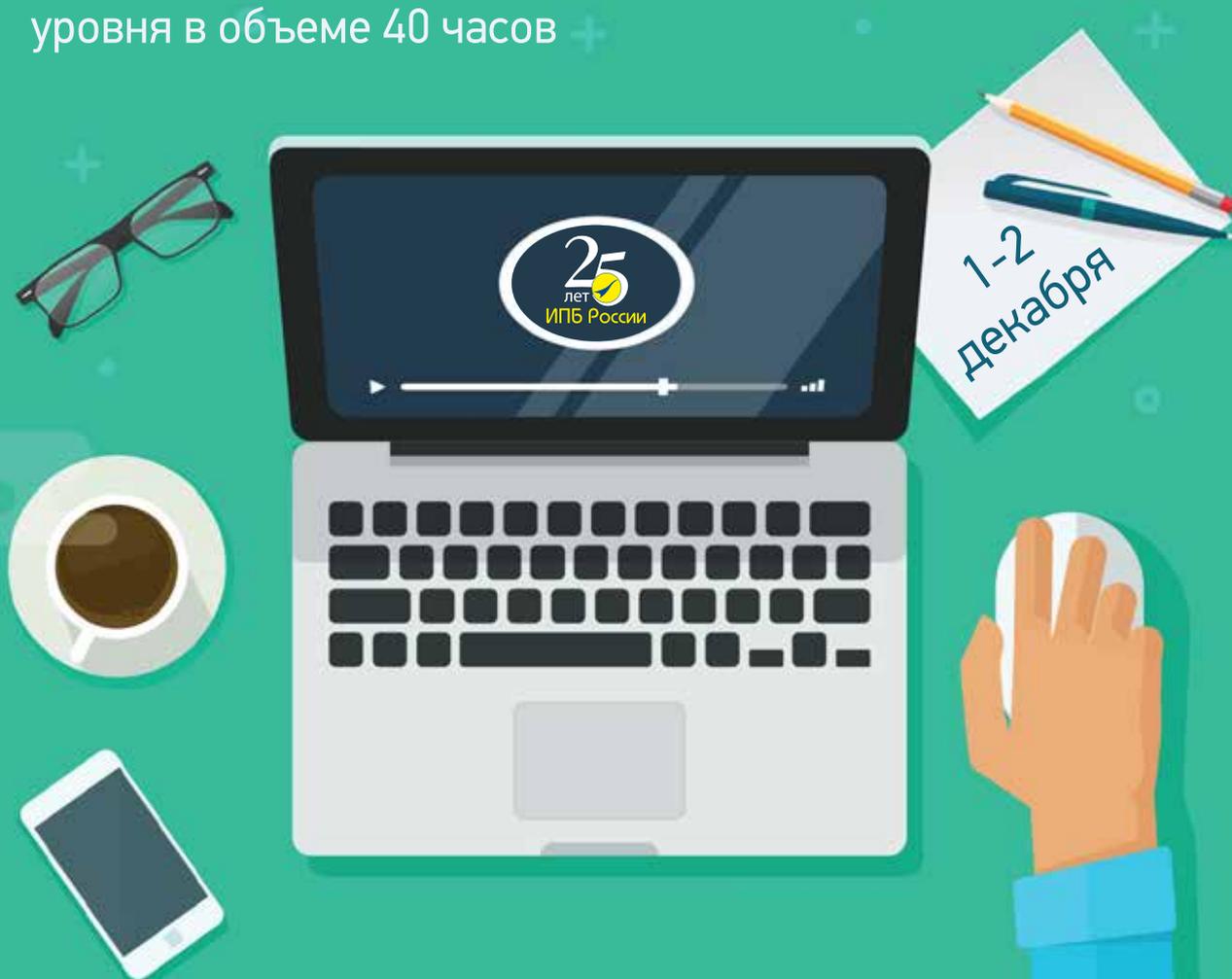
Результаты исследования могут быть использованы органами государственного регулирования института банкротства в целях повышения эффективности функционирования института банкротства, защиты интересов Российской Федерации как кредитора и обеспечения экономической безопасности страны в целом.

Проведённое исследование не исчерпывает весь спектр методических аспектов экономического сопровождения деятельности уполномоченного органа при реализации положений Закона о банкротстве. В частности, актуализируются вопросы участия ФНС России в регулировании функционирования института несостоятельности по обеспечению сбалансированности и многосторонности подходов в деле защиты экономических интересов и безопасности Российского государства с прицелом на дальнейшее экономическое развитие в условиях суверенизации экономического пространства нашей страны, разрушения западной однополярной англосаксонской экономической модели ультраглобалистского мирохозяйствования и её дальнейшего распада на макро-регионы и валютные зоны.



ЮБИЛЕЙНЫЙ КОНГРЕСС ИПБ РОССИИ – 2022. 25 лет развиваем профессию вместе

- Онлайн-трансляция в режиме реального времени
- Запись – 30 дней
- насыщенная деловая программа
- Более 20 спикеров
- Только актуальные темы
- Сертификат о повышении профессионального уровня в объеме 40 часов



☎ 8 800 500-54-51
✉ congress@ipbr.org
🌐 www.ipbr.org



ИПБ РОССИИ ОБЪЕДИНЯЕТ

-  бухгалтеров
-  аудиторов
-  налоговых консультантов
-  внутренних контролеров (внутренних аудиторов)
-  финансовых директоров
-  экспертов 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



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
8 800 500-54-51
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
t.me/ipbrussia