

Практика применения изменений с 2018 года, подготовка налоговой отчетности с 1 квартала 2018 года.

Валютный контроль и валютное регулирование (173-ФЗ)

Резидентов обязали отчитываться о конкретных сроках получения на свои счета валютной выручки с 14 мая 2018 года

Федеральный закон от 14.11.2017 N 325-ФЗ "О внесении изменений в статьи 19 и 23 Федерального закона "О валютном регулировании и валютном контроле" и Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях"

Статья 19. Репатриация резидентами иностранной валюты и валюты Российской Федерации

1.1. В целях исполнения требования о репатриации иностранной валюты и валюты Российской Федерации в договорах (контрактах), заключенных между резидентами и нерезидентами при осуществлении внешнеторговой деятельности, должны быть указаны сроки исполнения сторонами обязательств по договорам (контрактам).

При осуществлении внешнеторговой деятельности резиденты обязаны представлять уполномоченным банкам информацию:

1) о сроках получения от нерезидентов на свои счета в уполномоченных банках иностранной валюты и (или) валюты Российской Федерации за исполнение обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам) путем передачи нерезидентам товаров, выполнения для них работ, оказания им услуг, передачи им информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, в соответствии с условиями внешнеторговых договоров (контрактов);

2) о сроках исполнения нерезидентами обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам) путем передачи резидентам товаров, выполнения для них работ, оказания им услуг, передачи им информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, в счет осуществленных резидентами авансовых платежей и сроках возврата указанных авансовых платежей в соответствии с условиями внешнеторговых договоров (контрактов).
(часть 1.1 в ред. Федерального закона от 14.11.2017 N 325-ФЗ)

Статья 23. Права и обязанности органов и агентов валютного контроля и их должностных лиц

4. В целях осуществления валютного контроля агенты валютного контроля в пределах своей компетенции имеют право запрашивать и получать от резидентов и нерезидентов следующие документы (копии документов), связанные с проведением валютных операций, открытием и ведением счетов:

14) документы, подтверждающие факт пребывания физических лиц - резидентов за пределами территории Российской Федерации, документы, подтверждающие факты въезда в Российскую Федерацию и (или) выезда из Российской Федерации;

Уполномоченные банки отказывают в осуществлении валютной операции в случае, если проведение такой операции нарушит положения статьи 9, и (или) статьи 12, и (или) статьи 14 настоящего Федерального закона, положения других актов валютного законодательства Российской Федерации, со ссылкой на соответствующее положение акта валютного законодательства Российской Федерации, которому проведение такой операции противоречит, а также в случае непредставления лицом документов, требуемых на основании части 4 настоящей статьи и настоящей части, либо представления им недостоверных документов, либо представления им документов, не соответствующих требованиям настоящего Федерального закона. Решение об отказе в осуществлении валютной операции сообщается лицу в письменной форме не позднее рабочего дня, следующего за днем вынесения решения об отказе.

Статья 12. Счета резидентов в банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации

Резиденты РФ, которые открывают (закрывают) счет (вклад) за рубежом в иностранном банке обязаны представить в налоговый орган:

Приказ ФНС РФ от 21.09.2010 N ММВ-7-6/457@ "Об утверждении форм уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, и о наличии счета в банке за пределами территории Российской Федерации"

- уведомление об открытии (закрытии) такого счета (вклада);
- уведомление об изменении реквизитов счета (вклада);
- уведомление о наличии такого счета, открытого в соответствии с полученным до вступления в силу Закона N 173-ФЗ разрешением, действие которого прекратилось;

В течение месяца со дня открытия (закрытия) счета (вклада) в иностранном банке или со дня изменения его реквизитов вы обязаны уведомить об этом налоговый орган по месту своего учета. Также

при осуществлении первого перевода на свой счет, открытый за пределами территории РФ, вам необходимо предъявить уведомление налогового органа об открытии счета в указанном банке за пределами территории РФ с оригинальной отметкой налогового органа о принятии такого уведомления. В дальнейшем представлять уведомление не нужно (ч. 2, 4 ст. 12 Закона N 173-ФЗ).

Постановление Правительства РФ от 12.12.2015 N 1365 "О порядке представления физическими лицами - резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации"
- отчет о движении средств по счету (вкладу).

Постановление Правительства РФ от 28.12.2005 N 819 (ред. от 25.07.2015) "Об утверждении правил представления юридическими лицами - резидентами и индивидуальными предпринимателями - резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации" }

При этом данные обязанности не распространяются на владельцев счетов (вкладов), открытых в расположенных за пределами РФ филиалах российских банков (п. 8 ч. 1 ст. 1, ч. 9 ст. 12 Закона N 173-ФЗ).

Резиденты - юридические лица и индивидуальные предприниматели ежеквартально в течение 30 дней по окончании квартала обязаны представлять в налоговый орган рассматриваемый отчет в двух экземплярах. Для этого используется форма отчета о движении средств резидента по счету (вкладу) в банке за пределами территории РФ (приведена в приложении к Правилам для бизнесменов).

Отчеты о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами РФ, открытым находящимся филиалам, представительствам и иными подразделениями юридических лиц, созданным в соответствии с законодательством РФ, представляются в налоговые органы данными юридическими лицами.

ФНС России в письме от 10.05.2016 N ЗН-3-17/2074@ разъяснила, что наличие между странами соглашения об избежании двойного налогообложения не является основанием для освобождения от исполнения обязанности по представлению физическими лицами - резидентами налоговым органам по месту своего учета отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ.

Отчет представляется с банковскими документами (банковскими выписками или иными документами, выданными банком в соответствии с законодательством государства, в котором зарегистрирован банк), подтверждающими сведения, указанные в отчете (далее - подтверждающие банковские документы), по состоянию на последнюю календарную дату отчетного квартала.

Подтверждающие банковские документы представляются за период с первого числа по последнее число отчетного квартала. В случае если счет (вклад) открыт после первого числа отчетного квартала, подтверждающие банковские документы представляются за период с даты открытия счета (вклада) по последнее число отчетного квартала. Если в отчетном квартале счет (вклад) закрыт, то подтверждающие документы представляются за период с первого числа отчетного квартала по дату закрытия.

Подтверждающие банковские документы представляются в виде нотариально удостоверенной копии. К документам, составленным на иностранном языке, прилагается нотариально удостоверенный перевод на русский язык.

По каждому счету (вкладу), открытому в банке за пределами территории РФ, представляется отдельный отчет с подтверждающими банковскими документами.

ст. 15.25, "Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 29.12.2017) }

2. Представление резидентом в налоговый орган с нарушением установленного срока и (или) не по установленной форме уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) или об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, -

влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от одной тысячи до одной тысячи пятисот рублей; на должностных лиц - от пяти тысяч до десяти тысяч рублей; на юридических лиц - от пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей.

2.1. Непредставление резидентом в налоговый орган уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) или об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, -

влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от четырех тысяч до пяти тысяч рублей; на должностных лиц - от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей; на юридических лиц - от восьмисот тысяч до одного миллиона рублей.

Статья 15.25. КоАП

Нарушение валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования

1. Осуществление незаконных валютных операций, то есть валютных операций, запрещенных валютным законодательством Российской Федерации или осуществленных с нарушением валютного законодательства Российской Федерации

"влечет наложение административного штрафа на граждан, лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и юридических лиц в размере от трех четвертых до одного размера суммы незаконной валютной операции; на должностных лиц - от двадцати тысяч до тридцати тысяч рублей.";

4. Невыполнение резидентом в установленный срок обязанности по получению на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающихся за переданные нерезидентам товары, выполненные для нерезидентов работы, оказанные нерезидентам услуги либо за переданные нерезидентам информацию или результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них:

"влечет наложение административного штрафа на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и юридических лиц в размере одной стопятидесятой ключевой ставки Центрального банка Российской Федерации от суммы денежных средств, зачисленных на счета в уполномоченных банках с нарушением установленного срока, за каждый день просрочки зачисления таких денежных средств и (или) в размере от трех четвертых до одного размера суммы денежных средств, не зачисленных на счета в уполномоченных банках; на должностных лиц - от двадцати тысяч до тридцати тысяч рублей.";

4.1. Невыполнение резидентом в установленный срок обязанности по обеспечению получения на свои счета, открытые в уполномоченных банках, и (или) на счета, открытые в банках за пределами территории Российской Федерации в соответствии с требованиями, установленными валютным законодательством Российской Федерации, по внешнеторговым контрактам, для которых валютным законодательством Российской Федерации предусматривается оформление паспорта сделки, валюты Российской Федерации в доле, определяемой Правительством Российской Федерации, -

"влечет наложение административного штрафа на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и юридических лиц в размере от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей; на должностных лиц - от двадцати тысяч до тридцати тысяч рублей.";

5. Невыполнение резидентом в установленный срок обязанности по возврату в Российскую Федерацию денежных средств, уплаченных нерезидентам за не ввезенные в Российскую Федерацию (не полученные в Российской Федерации) товары, невыполненные работы, неоказанные услуги либо за переданные информацию или результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них, -

"влечет наложение административного штрафа на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и юридических лиц в размере одной стопятидесятой ключевой ставки Центрального банка Российской Федерации от суммы денежных средств, возвращенных в Российскую Федерацию с нарушением установленного срока, за каждый день просрочки возврата в Российскую Федерацию таких денежных средств и (или) в размере от трех четвертых до одного размера суммы денежных средств, не возвращенных в Российскую Федерацию; на должностных лиц - от двадцати тысяч до тридцати тысяч рублей.";

5.1. Совершение административных правонарушений, предусмотренных частями 1, 4, 4.1 и 5 настоящей статьи, должностным лицом, ранее подвергнутым административному наказанию за аналогичное административное правонарушение, - влечет дисквалификацию на срок от шести месяцев до трех лет.";

ЦЕНТРАЛЬНЫЙ БАНК РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ИНФОРМАЦИЯ

ДЛЯ РОССИЙСКИХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ СНИЖАЮТСЯ ТРЕБОВАНИЯ ВАЛЮТНОГО КОНТРОЛЯ

Уполномоченные банки не будут требовать от российских предпринимателей-экспортеров оформления паспортов сделок, а также справок (учетных форм) о валютных операциях. Такие изменения предусмотрены инструкцией Банка России, цель которой - снизить нагрузку на бизнес в части оформления документов валютного контроля. Инструкция вступает в силу с 1 марта 2018 года.

Вместо требования об оформлении паспорта сделки в банках вводится порядок постановки контрактов на учет с присвоением им уникальных номеров. Срок для проведения банками такой процедуры сокращается до одного рабочего дня. Согласно Инструкции, для резидентов-экспортеров устанавливается упрощенный порядок постановки на учет контрактов, который изначально не требует представления самого контракта.

Сумма обязательств, при которой необходима постановка на учет по внешнеторговым экспортным контрактам, увеличена более чем в два раза, до 6 млн рублей (в настоящее время - 50 тыс. долларов США). По импортным контрактам пороговая сумма постановки на учет сохранена в размере 3 млн рублей.

Такие изменения перераспределяют нагрузку в части валютного контроля с участников внешнеэкономической деятельности на уполномоченные банки, что позволит снизить издержки

клиентов банка. Важно отметить, что указанные изменения сокращают количество оснований для привлечения участников внешнеэкономической деятельности к административной ответственности.

В соответствии с пунктом 19.1 в первоначальной редакции данный документ вступал в силу с 1 января 2018 года. Указанием Банка России от 29.11.2017 N 4629-У срок вступления в силу данного документа перенесен на 1 марта 2018 года.

ЦЕНТРАЛЬНЫЙ БАНК РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ИНСТРУКЦИЯ
от 16 августа 2017 г. N 181-И

О ПОРЯДКЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ РЕЗИДЕНТАМИ И НЕРЕЗИДЕНТАМИ УПОЛНОМОЧЕННЫМ БАНКАМ ПОДТВЕРЖДАЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ И ИНФОРМАЦИИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ, О ЕДИННЫХ ФОРМАХ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ПО ВАЛЮТНЫМ ОПЕРАЦИЯМ, ПОРЯДКЕ И СРОКАХ ИХ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ

Внешнеэкономические контракты (кредитные договоры) необходимо ставить на учет в банке. Импортный контракт или кредитный договор нужно поставить на учет, если сумма обязательств по нему эквивалентна 3 млн руб. и более. Экспортный контракт ставится на учет, если сумма обязательств по нему эквивалентна 6 млн руб. и более.

Суммы обязательств определяются по официальному курсу иностранных валют на дату заключения контракта (кредитного договора) или последнего соглашения об изменении суммы обязательств по нему. Требование о постановке на учет касается внешнеэкономических договоров, расчеты по которым осуществляются через счета резидентов, открытые в уполномоченных банках и (или) банках за пределами территории РФ. К таким договорам относятся кредитные договоры (кроме тех, которые законодательством РФ признаются договорами займа или приравниваются к ним), а также экспортные и импортные контракты, предусматривающие (п. 4.1 Инструкции N 181-И):

- а) ввоз или вывоз товаров, в том числе по агентским договорам, договорам комиссии и поручения. Исключением является ввоз (вывоз) ценных бумаг в документарной форме;
- б) продажу (приобретение) товаров и (или) оказание услуг, связанных с продажей (приобретением) товаров, необходимых для эксплуатации и технического обслуживания транспортных средств (независимо от их вида и назначения) в пути следования или в пунктах промежуточной остановки либо стоянки (например, ГСМ). Исключение составляет продажа (приобретение) запасных частей и оборудования;
- в) аренду или лизинг какого-либо имущества;
- г) оказание услуг или выполнение работ, передачу информации и результатов интеллектуальной деятельности, исключительных прав на них, в том числе по агентским договорам, договорам комиссии и поручения. Исключением являются договоры, указанные в п. п. "а", "б", "в" настоящего перечня.

Срок постановки контракта (кредитный договор) на учет в банке

Данный срок зависит от того, какое обязательство исполняется по контракту (кредитному договору), и от способа его исполнения. В основном эти сроки следующие.

Если исполняется денежное обязательство, сроки постановки на учет следующие:

- 1[⊙] при списании иностранной валюты или российских рублей в пользу нерезидента со счета резидента, открытого в банке УК, - не позднее даты представления распоряжения о списании денежных средств (пп. 5.7.1 Инструкции N 181-И);
- 2[⊙] при зачислении иностранной валюты или российских рублей от нерезидента на счет резидента, открытый в банке УК, - не позднее 15 рабочих дней с даты зачисления денежных средств на счет резидента, открытый в банке УК пп. 5.7.2 Инструкции N 181-И);
- 3[⊙] при расчетах с резидентом через его счет, открытый в банке-нерезиденте, - не позднее 30 рабочих дней с месяца, в котором денежные средства списаны или зачислены через указанный счет (пп. 5.7.3 Инструкции N 181-И).

Если сумма обязательств не определена в контракте (кредитном договоре), его надо поставить на учет в срок, предусмотренный для той операции, в результате которой сумма расчетов по контракту (кредитному договору) стала равна или превысила в эквиваленте установленные лимиты (пп. 5.7.4 Инструкции N 181-И). Например, сумма расчетов по импортному контракту превысила сумму, эквивалентную 3 млн руб. (стала равна ей), в результате проведения платежа в иностранной валюте в пользу нерезидента со счета резидента, открытого в банке УК. Такой контракт надо поставить на учет в срок, указанный в пп. 5.7.1 Инструкции N 181-И.

Если исполняется обязательство по ввозу (вывозу) товаров, сроки постановки на учет следующие:

- 1[⊙] при ввозе (вывозе) товаров, не требующих таможенного декларирования, - не позднее 15 рабочих дней с последнего дня месяца, в котором оформлены документы, подтверждающие исполнение, прекращение обязательств, перемену лица в обязательстве, изменение суммы обязательств по контракту способом, отличным от расчетов (пп. 5.7.6 Инструкции N 181-И). Это могут быть, например, товарно-транспортные, коммерческие документы и другие документы, указанные в пп. 8.1.2 Инструкции N 181-И;

2[⊙] при ввозе (вывозе) товаров, подлежащих таможенному декларированию, - не позднее даты подачи декларации на товары или иных документов для декларирования. Например, могут использоваться транспортные, коммерческие документы, а также заявления на условный выпуск (заявления на выпуск компонента вывозимого товара) (пп. 5.7.5 Инструкции N 181-И).

Если сумма обязательств не определена в контракте, его надо поставить на учет не позднее даты подачи той декларации на товары, в результате представления которой стоимость товара по контракту стала равна или превысила в эквиваленте установленные лимиты. Это правило распространяется также на случаи использования в качестве декларации на товары иных документов, например транспортных, коммерческих документов, а также заявления на условный выпуск (заявления на выпуск компонента вывозимого товара) (пп. 5.7.4 Инструкции N 181-И).

Если исполняется обязательство по выполнению работ, оказанию услуг, контракт нужно поставить на учет не позднее 15 рабочих дней с последнего дня месяца, в котором оформлены подтверждающие документы (пп. 5.7.7 Инструкции N 181-И). Например, это могут быть акт приема-передачи и другие документы, указанные в пп. 8.1.3 Инструкции N 181-И. Данное правило распространяется и на передачу информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них.

В случае когда сумма обязательств не определена в контракте, его необходимо поставить на учет не позднее 15 рабочих дней с последнего дня месяца, в котором оформлены подтверждающие документы, указанные в пп. 8.1.3 Инструкции N 181-И, если сумма исполненных обязательств стала равна или превысила в эквиваленте установленные лимиты (пп. 5.7.4 Инструкции N 181-И).

Документы необходимые к представлению для постановки контракта на учет

Чтобы поставить на учет экспортный контракт, резиденту-экспортеру нужно представить в банк УК один из следующих документов (п. п. 5.3, 5.4 Инструкции N 181-И):

а) экспортный контракт (выписку из него) или его проект, содержащие информацию, которая необходима для постановки экспортного контракта на учет и осуществления валютного контроля, и иную информацию, необходимую для формирования банком УК разд. I ведомости банковского контроля;

б) сведения об экспортном контракте, включающие общие сведения (вид экспортного контракта, дата, номер (при наличии), наименование валюты экспортного контракта, сумма обязательств, предусмотренная экспортным контрактом, дата завершения исполнения обязательств по экспортному контракту), а также реквизиты нерезидента, являющегося стороной по экспортному контракту (наименование, страна). Если в контракте участвуют несколько нерезидентов, то необходимо представить реквизиты всех нерезидентов.

Если резидент-экспортер представил только сведения об экспортном контракте, то не позднее 15 рабочих дней с даты постановки экспортного контракта на учет следует представить сам контракт (п. 5.3 Инструкции N 181-И).

Если в банк УК представлен проект экспортного контракта, то сам контракт необходимо представить не позднее 15 рабочих дней с даты его подписания (п. 5.10 Инструкции N 181-И).

Чтобы поставить на учет в банке импортный контракт (кредитный договор), резидент-импортер или резидент - сторона кредитного договора должен представить в банк импортный контракт или кредитный договор (выписку из него) либо проект, содержащие информацию, которая необходима для постановки импортного контракта на учет и осуществления валютного контроля, и иную информацию, необходимую для формирования банком УК разд. I ведомости банковского контроля (п. 5.6 Инструкции N 181-И).

Если в банк УК представлен проект импортного контракта (кредитного договора), сам контракт (договор) необходимо представить не позднее 15 рабочих дней с даты его подписания (п. 5.10 Инструкции N 181-И).

Уникальный номер контракта из банка УК

Банк УК принимает контракт (кредитный договор) на учет не позднее рабочего дня, следующего за днем представления документов для учета, присваивает ему уникальный номер. Порядок присвоения уникального номера установлен в Приложениях N N 4 и 5 к Инструкции N 181-И (п. п. 5.5 и 5.8 указанной Инструкции).

Информацию об уникальном номере контракта (кредитного договора) банк УК должен направить в срок не позднее одного рабочего дня с даты постановки на учет. Порядок ее направления устанавливается банком УК (п. п. 5.5, 5.8 Инструкции N 181-И).

Банк УК присваивает контракту (кредитному договору) более одного номера, например, в следующих случаях (п. п. 5.9, 10.1 Инструкции N 181-И):

- 1[⊙] договор между резидентом и нерезидентом содержит условия как контракта, так и кредитного договора;
- 2[⊙] условиями одного кредитного договора между резидентом и нерезидентом предусмотрено и предоставление кредита (займа), и его получение.

По такому договору банк УК формирует и ведет две ведомости банковского контроля (по контракту и (или) кредитному договору) в порядке, установленном Приложениями N N 4 и (или) 5 к Инструкции N 181-И. В каждой из ведомостей указывается самостоятельный уникальный номер контракта (кредитного договора).

Паспорта сделок по контракту (кредитному договору), которые на дату вступления в силу настоящей Инструкции не закрыты и находятся в досье валютного контроля, ведение которого предусмотрено главой 19 Инструкции Банка России от 4 июня 2012 года N 138-И признаются закрытыми без проставления уполномоченным банком отметок об их закрытии и хранятся в досье валютного контроля в соответствии с требованиями настоящей Инструкции.

Номер такого паспорта сделки по контракту (кредитному договору) считается уникальным номером контракта (кредитного договора), принятого на учет уполномоченным банком. Дальнейшее обслуживание такого контракта (кредитного договора) в уполномоченном банке осуществляется в соответствии с требованиями настоящей Инструкции.

В случае обращения резидента в уполномоченный банк в целях получения паспорта сделки, хранящегося в досье валютного контроля, уполномоченный банк должен выдать ему такой паспорт сделки в порядке, определенном уполномоченным банком по согласованию с резидентом.

Уполномоченный банк на дату вступления в силу настоящей Инструкции должен привести ведомость банковского контроля по паспорту сделки, указанному в пункте 18.1 настоящей Инструкции, в соответствие с требованиями настоящей Инструкции и продолжить ее ведение в порядке, установленном настоящей Инструкцией.

Налог на добавленную стоимость

С 1 января 2018 года Продажа металлолома, вторичного алюминия и его сплавов, сырых шкур животных: новые правила обложения НДС

Реализация лома и отходов черных и цветных металлов теперь облагается НДС. Налог при реализации этих товаров, а также сырых шкур животных, вторичного алюминия и его сплавов должны считать и уплачивать покупатели (п. 8 ст. 161 НК РФ).

Обложение НДС реализации лома и отходов черных и цветных металлов

По прежним правилам реализация лома и отходов черных и цветных металлов была освобождена от НДС на основании пп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ. Теперь этот подпункт утратил силу, поэтому данная операция облагается НДС. Исключение - ситуация, когда продавец освобожден от исполнения обязанностей налогоплательщика или не является плательщиком НДС.

Новшества для покупателей металлолома, вторичного алюминия и его сплавов, сырых шкур животных

По общему правилу покупатели этих товаров обязаны исчислить НДС и уплатить его в бюджет, т.е. выступают налоговыми агентами.

Налоговую базу рассчитывают исходя из стоимости товаров с учетом налога. Момент определения - наиболее ранняя из дат: день отгрузки или оплаты. Сумму налога определяют расчетным методом, ставка 18/118.

Новшества для продавцов - плательщиков НДС

Продавцы должны составлять счета-фактуры без учета сумм налога, проставляя отметку "НДС исчисляется налоговым агентом".

Налог продавцу исчислять не нужно. Однако есть исключения:

- 1) у продавца не было оснований ставить отметку "Без налога (НДС)" в договоре или первичке;
- 2) продавец "слетел" со спецрежима или утратил право на освобождение от обязанностей плательщика НДС;
- 3) налогообложение производится по ставке 0% на основании пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ (вывоз в процедуру экспорта или реэкспорта, помещение под процедуру свободной таможенной зоны);
- 4) товары реализуются физлицам, которые не являются ИП.

Новшества для продавцов, которые не платят НДС

В случае когда продавец освобожден от обязанностей плательщика НДС либо не признан плательщиком НДС, в договоре и первичке это следует указать или проставить отметку "Без налога (НДС)". ФНС подтверждает, что в такой ситуации продавец не исчисляет НДС.

Если продавец "слетел" со спецрежима или утратил право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, он должен исчислить и уплатить НДС начиная с периода, в котором перешел на ОСН, до дня наступления обстоятельств, из-за которых утратил право на такое освобождение либо на применение спецрежимов.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 16 января 2018 г. N СД-4-3/480@

О ПОРЯДКЕ ПРИМЕНЕНИЯ НДС НАЛОГОВЫМИ АГЕНТАМИ, УКАЗАННЫМИ В ПУНКТЕ 8 СТАТЬИ 161 НК РФ

Федеральная налоговая служба в связи с изменениями, внесенными в главу 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные

законодательные акты Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 335-ФЗ) сообщает следующее.

Статьей 2 Федерального закона N 335-ФЗ внесены изменения в статьи 149, 154, 161, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 173, 174 Кодекса в части положений, касающихся порядка исчисления налога на добавленную стоимость налоговыми агентами, приобретающими отдельные виды товаров. Изменения в указанные статьи Кодекса вступили в силу с 1 января 2018 года (пункт 4 статьи 9 Федерального закона N 335-ФЗ).

1. Так, статья 161 Кодекса дополнена пунктом 8, согласно которому при реализации на территории Российской Федерации налогоплательщиками сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов (далее - сырые шкуры и лом) налоговая база определяется налоговыми агентами исходя из стоимости реализуемых товаров, определяемой в соответствии со статьей 105.3 с учетом налога.

Налоговыми агентами признаются покупатели (получатели) сырых шкур и лома, указанных в абзаце первом пункта 8 статьи 161 Кодекса, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Указанные налоговые агенты обязаны исчислить расчетным методом и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные главой 21 Кодекса.

При этом ФНС России обращает внимание, что выставление счетов-фактур указанными налоговыми агентами положениями главы 21 Кодекса не предусмотрено.

На основании пункта 3.1 статьи 166 Кодекса (в редакции Федерального закона N 335-ФЗ) при реализации сырых шкур и лома сумма налога на добавленную стоимость налогоплательщиками-продавцами не исчисляется, за исключением случаев, предусмотренных абзацами седьмым и восьмым пункта 8 статьи 161, подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, а также при реализации этих товаров физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями.

В этой связи операции по реализации сырых шкур и лома в разделе 3 налоговой декларации по НДС, утвержденной приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@, налогоплательщиками - продавцами не отражаются, за исключением случаев, предусмотренных абзацами седьмым и восьмым пункта 8 статьи 161, а также при реализации таких товаров физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями.

При этом в счетах-фактурах, корректировочных счетах-фактурах, выставляемых налогоплательщиками-продавцами при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок сырых шкур и лома, а также при их реализации делается соответствующая надпись или ставится штамп "НДС исчисляется налоговым агентом".

В аналогичном порядке производится выставление счетов-фактур комиссионерами (агентами), реализующими (приобретающими) сырые шкуры и лом по договору комиссии (агентскому договору, предусматривающему реализацию и (или) приобретение этих товаров от имени агента).

Одновременно ФНС России обращает внимание на то, что в случае реализации сырых шкур и лома налогоплательщиками-продавцами, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со статьей 145 Кодекса, а также лицами, не являющимися налогоплательщиками, обязанности налогового агента у покупателей (получателей) таких товаров не возникает. При этом продавцы указанных товаров в договоре, первичном учетном документе делают соответствующую запись или проставляют отметку "Без налога (НДС)" и, соответственно, налог на добавленную стоимость не исчисляют.

2. Согласно пункту 15 статьи 167 Кодекса (в редакции Федерального закона N 335-ФЗ) для налоговых агентов, указанных в пункте 8 статьи 161 Кодекса, момент определения налоговой базы определяется в порядке, установленном пунктом 1 статьи 167 Кодекса, то есть как наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки сырых шкур и лома;
- 2) день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок сырых шкур и лома.

Учитывая изложенное, при перечислении налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Кодекса, оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок сырых шкур и лома, исчисление налога на добавленную стоимость производится налоговыми агентами как на дату перечисления оплаты (частичной оплаты), так и на дату отгрузки сырых шкур и лома в счет этой оплаты (частичной оплаты).

На основании пунктов 3, 5, 8, 12 и 13 статьи 171 Кодекса суммы налога, исчисленные налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Кодекса, подлежат вычетам.

При этом суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету налоговым агентом при перечислении налогоплательщику-продавцу сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок сырых шкур и лома, либо при изменении стоимости отгруженных сырых шкур и лома в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных сырых шкур и лома, подлежат восстановлению (подпункты 3 и 4 пункта 3 статьи 170 Кодекса (в редакции Федерального закона N 335-ФЗ)).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Кодекса, определяется по итогам каждого налогового периода как общая сумма налога, исчисляемая в соответствии с пунктом 3.1 статьи 166 Кодекса в отношении сырых шкур и лома, увеличенная на суммы налога, восстановленные в соответствии с подпунктами 3 и 4 пункта 3 статьи 170 Кодекса, и уменьшенная на суммы налоговых вычетов, предусмотренных пунктами 3, 5, 8, 12 и 13 статьи 171 Кодекса в части операций, осуществляемых указанными налоговыми агентами с учетом особенностей, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 настоящего Кодекса (пункт 4.1 статьи 173 Кодекса (в редакции Федерального закона N 335-ФЗ)).

Таким образом, исчисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, производится налоговыми агентами совокупно в отношении всех товаров, указанных в пункте 8 статьи 161 Кодекса, осуществленных всеми налогоплательщиками-продавцами за истекший налоговый период.

При этом итоговую сумму налога, подлежащую уплате в бюджет налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Кодекса, следует отражать по строке 060 раздела 2 налоговой декларации по НДС, утвержденной приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@.

До внесения изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137, приказы ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@, от 14.03.2016 N ММВ-7-3/136@ и соответствующих изменений в формат счета-фактуры, утвержденный приказом ФНС России от 24.03.2016 N ММВ-7-15/155@, ФНС России рекомендует применять порядок заполнения отдельных показателей счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, составляемых налогоплательщиками-продавцами, а также отдельных граф книг продаж и книг покупок, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при регистрации счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур комиссионерами (агентами), налогоплательщиками-продавцами, а также налоговыми агентами, указанный в приложении к настоящему письму. При этом ФНС России обращает внимание на наличие новых кодов видов операций (33, 34, 41 - 44), отражаемых в указанных документах при регистрации в них счетов-фактур, выставленных при отгрузке сырых шкур и лома.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

Вопрос: Об НДС при приобретении лома и отходов черных и цветных металлов.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 января 2018 г. N 03-07-11/3567

В связи с письмом по вопросам применения налога на добавленную стоимость при приобретении лома и отходов черных и цветных металлов Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

С 1 января 2018 года Федеральным законом от 27 ноября 2017 г. N 335-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее - Кодекс), отменяющие освобождение от налога на добавленную стоимость операций, связанных с реализацией лома и отходов черных и цветных металлов, а также предусматривающие возложение обязанностей налоговых агентов по уплате налога на добавленную стоимость на покупателей отдельных видов товаров.

Так, пунктом 8 статьи 161 Кодекса установлено, что налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется налоговыми агентами при реализации лома и отходов черных и цветных металлов налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

В случае реализации лома и отходов черных и цветных металлов налогоплательщиками-продавцами, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со статьей 145 Кодекса, а также лицами, не являющимися налогоплательщиками, обязанности налогового агента у покупателей таких товаров не возникает. При этом продавцы указанных товаров в договоре и первичном учетном документе делают соответствующую запись или проставляют отметку "Без налога (НДС)" и, соответственно, налог на добавленную стоимость не исчисляют.

Таким образом, покупатели лома и отходов черных и цветных металлов, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются налоговыми агентами в соответствии с пунктом 8 статьи 161 Кодекса только в случае покупки лома и отходов черных и цветных металлов у лиц, являющихся налогоплательщиками.

Что касается вычетов сумм налога на добавленную стоимость по приобретаемому лому и отходам черных и цветных металлов у организаций и индивидуальных предпринимателей, исчисляющих налог на добавленную стоимость в качестве налоговых агентов, то право на такие вычеты имеется у налогоплательщиков налога на добавленную стоимость, использующих указанные товары в операциях, облагаемых налогом на добавленную стоимость, на основании пункта 3 статьи 171 Кодекса.

Одновременно сообщаем, что в целях практического применения вышеуказанных положений Кодекса рекомендуем руководствоваться инструктивным письмом ФНС России от 16 января 2018 г. N СД-4-3/480@ "О порядке применения НДС налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации", размещенным на официальном сайте ФНС России https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/about_nalog/7197546/.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

24.01.2018

Вопрос: О применении вычетов НДС в связи с отменой освобождения от НДС операций по реализации лома и отходов черных и цветных металлов.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 19 января 2018 г. N 03-07-11/2791

В связи с письмом по вопросам применения с 1 января 2018 года положений Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), касающихся операций по реализации лома и отходов черных и цветных металлов, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно положениям пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, подлежат вычетам в случае использования этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, после их принятия на учет.

Кроме того, на основании статьи 176 Кодекса при превышении налоговых вычетов над суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по деятельности налогоплательщика за налоговый период, полученная разница подлежит возмещению налогоплательщику путем возврата (зачета) на основании решения налогового органа, которое выносится по результатам камеральной проверки, проводимой в течение трех месяцев с момента представления в налоговые органы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду подпункт 25 пункта 2 статьи 149 НК РФ, а не подпункт 26 пункта 2 статьи 149.

Таким образом, в связи с отменой освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость операций по реализации лома и отходов черных и цветных металлов, предусмотренной ранее подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 Кодекса, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг) либо уплаченные при ввозе товаров, используемых для осуществления операций по реализации таких лома и отходов, принимаются к вычету (возвращаются (зачитываются)) у налогоплательщиков, реализующих лом и отходы черных и цветных металлов, в порядке и на условиях, предусмотренных вышеуказанными статьями 171, 172 и 176 Кодекса.

Что касается вычетов сумм налога на добавленную стоимость по приобретаемому лому и отходам черных и цветных металлов у организаций и индивидуальных предпринимателей, исчисляющих налог на добавленную стоимость в качестве налоговых агентов, то право на такие вычеты имеется у налогоплательщиков налога на добавленную стоимость, использующих указанные товары в операциях, облагаемых налогом на добавленную стоимость. При этом пунктом 3 статьи 172 Кодекса установлен особый порядок принятия к вычету налога на добавленную стоимость в отношении операций по реализации сырьевых товаров на экспорт, облагаемых по нулевой ставке, согласно которому вычет налога по приобретенным товарам (работам, услугам) производится на момент определения налоговой базы, установленный статьей 167 Кодекса.

Абзацем четвертым пункта 8 статьи 161 Кодекса предусмотрено, что налоговая база по налогу на добавленную стоимость при реализации лома и отходов черных и цветных металлов определяется налоговыми агентами, которыми признаются покупатели (получатели) данных товаров. В целях применения данного положения Кодекса получателями товаров являются организации и индивидуальные предприниматели, получающие право собственности на лом и отходы черных и цветных металлов на безвозмездной основе.

Одновременно сообщается, что в целях практического применения вышеуказанных положений Кодекса рекомендуем руководствоваться инструктивным письмом ФНС России от 16 января 2018 г. N СД-4-3/480@ "О порядке применения НДС налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации", размещенным на официальном сайте ФНС России.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах

19.01.2018

По экспорту и связанным с ним услугам, работам можно отказываться от нулевой ставки НДС

В ст. 164 НК РФ внесены поправки, позволяющие отказаться от применения ставки 0% при реализации товаров, вывезенных в процедуре экспорта, а также при выполнении в отношении таких товаров некоторых видов работ или услуг. К ним относятся в том числе:

- услуги по международной перевозке товаров;
- работы и услуги, выполняемые и оказываемые организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов по транспортировке, перевалке или перегрузке нефти и нефтепродуктов;
- услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа.

Чтобы отказаться от нулевой ставки, нужно подать в инспекцию заявление. Срок подачи - не позднее 1-го числа квартала, с которого юрлицо планирует платить НДС по ставке 10% или 18%. Отказ возможен на срок не менее года. При этом отказаться от нулевой ставки по какой-то конкретной операции нельзя.

Благодаря этой поправке легализуются "неправильные" счета-фактуры с НДС, предъявленным по ставке 18% вместо 0%. По ним можно безопасно принимать налог к вычету, если процедура отказа соблюдена. До этого изменения по подобным счетам-фактурам получить вычет крайне сложно, ведь ФНС, Минфин и ВС РФ были против этого.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 350-ФЗ

<Письмо> ФНС России от 07.07.2016 N СА-4-7/12211@ <О направлении судебной практики> (вместе с "Обзором правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых в первом полугодии 2016 года по вопросам налогообложения") {КонсультантПлюс}

7. Реализация услуг, непосредственно связанных с услугами по организации перевозок и транспортировкой товаров в таможенном режиме экспорта, подлежит обложению налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов.

Инспекция пришла к выводу о необоснованном отнесении к вычету сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по ставке 18 процентов, при приобретении услуг обществом по подаче, уборке вагонов, предназначенных для осуществления международных перевозок.

Суды, поддерживая выводы налогового органа, также пришли к выводу о неправомерном применении ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость в отношении услуг по подаче вагонов под погрузку для осуществления международных перевозок, так как данные услуги являются элементами комплекса перевозочного процесса, оказываемого российской организацией, не являющейся перевозчиком, для осуществления международных перевозок и перевозок по территории Российской Федерации экспортируемых товаров железнодорожным транспортом. Данные услуги являются непосредственно связанными с услугами по организации перевозок и транспортировкой товаров в таможенном режиме экспорта, а их реализация подлежит налогообложению по налоговой ставке 0 процентов на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации.

Поскольку налоговая ставка является установленным законом элементом налогообложения, обязательным для применения налогоплательщиками, счета-фактуры с налоговой ставкой, не соответствующей подпункту 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, не отвечают требованиям Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с чем не могут являться основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету.

Данные выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 26.01.2016 N 304-КГ15-18260 по делу N А27-1682/2015 (ОАО "Черниговец" против Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 1 по Кемеровской области).

{Определение Верховного Суда РФ от 26.01.2016 N 304-КГ15-18260 по делу N А27-1682/2015 { }

Таким образом, учитывая, что услуги по подаче вагонов под погрузку для осуществления международных перевозок соответствуют подпункту 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, то спорные услуги при организации международной перевозки товаров подлежат налогообложению по ставке 0 процентов.

Поскольку налоговая ставка является установленным законом элементом налогообложения, обязательным для применения налогоплательщиками, счета-фактуры с налоговой ставкой, не соответствующей подпункту 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, не

отвечают требованиям Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с чем не могут являться основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету.

С 1 января 2018 года

Для вывоза товаров в процедуре реэкспорта установлена ставка 0%

Согласно поправкам в пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ, нулевая ставка применяется к реэкспорту товаров в следующих случаях:

- реэкспорт заявляется после процедуры переработки на таможенной территории, свободной таможенной зоны или свободного склада;
- вывозятся продукты переработки, отходы или остатки, полученные при переработке товаров, помещенных под процедуру переработки на таможенной территории;
- вывозятся товары, изготовленные из товаров, помещенных под процедуру свободной таможенной зоны или свободного склада.

Для применения нулевой ставки нужно представить в инспекцию пакет документов, в том числе:

- оригинал или копию внешнеторгового контракта;
- оригинал или копию таможенных деклараций;
- копии транспортных и товаросопроводительных документов.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 350-ФЗ

гл. 32, "Таможенный кодекс Евразийского экономического союза" (приложение N 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) {КонсультантПлюс}

Глава 32

Таможенная процедура реэкспорта

Статья 238. Содержание и применение таможенной процедуры реэкспорта

1. Таможенная процедура реэкспорта - таможенная процедура, применяемая в отношении иностранных товаров и товаров Союза, в соответствии с которой иностранные товары вывозятся с таможенной территории Союза без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин и (или) с возвратом (зачетом) сумм таких пошлин и налогов в соответствии со статьей 242 настоящего Кодекса, а товары Союза - без уплаты вывозных таможенных пошлин при соблюдении условий помещения товаров под эту таможенную процедуру.

2. Таможенная процедура реэкспорта применяется в отношении:

1) иностранных товаров, ввезенных на таможенную территорию Союза и находящихся на таможенной территории Союза, в том числе иностранных товаров, помещенных под таможенные процедуры;

2) товаров, полученных (образовавшихся) в результате операций по переработке на таможенной территории Союза (продуктов переработки, отходов, за исключением отходов, указанных в пункте 3 статьи 170 настоящего Кодекса, и (или) остатков), для завершения действия таможенной процедуры переработки на таможенной территории в соответствии с пунктом 1 статьи 173 настоящего Кодекса;

3) отходов, за исключением отходов, указанных в пункте 3 статьи 195 настоящего Кодекса, и (или) остатков, образовавшихся в результате совершения операций по переработке для внутреннего потребления, для завершения действия таможенной процедуры переработки для внутреннего потребления в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 197 настоящего Кодекса;

4) товаров, изготовленных (полученных) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, для завершения действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны в соответствии с подпунктом 1 пункта 5 статьи 207 настоящего Кодекса;

5) товаров, изготовленных (полученных) из иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободного склада, для завершения действия таможенной процедуры свободного склада в соответствии с подпунктом 1 пункта 4 статьи 215 настоящего Кодекса;

6) товаров Союза, в отношении которых применена таможенная процедура выпуска для внутреннего потребления, если товары вывозятся с таможенной территории Союза по причине неисполнения условий сделки, на основании которой товары перемещались через таможенную границу Союза, в том числе по количеству, качеству, описанию или упаковке, при соблюдении условий, установленных пунктом 2 статьи 239 настоящего Кодекса;

7) товаров, помещенных под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, в отношении которых в соответствии с международными договорами в рамках Союза или международными договорами о вступлении в Союз применены более низкие ставки ввозных таможенных пошлин, чем установленные Единым таможенным тарифом Евразийского экономического союза, если указанные товары вывозятся с таможенной территории Союза по причине неисполнения условий сделки, на основании которой товары перемещались через таможенную границу Союза, в том числе по количеству, качеству, описанию или упаковке, при соблюдении условий, установленных пунктом 2 статьи 239 настоящего Кодекса.

Вступили в силу поправки, касающиеся компаний, у которых есть облагаемые и не облагаемые НДС операции

В п. 4 ст. 170 НК РФ внесены следующие уточнения:

- выполнение правила 5 процентов позволяет, как и прежде, принимать "входной" НДС к вычету в полном объеме. Однако при этом обязательно нужно вести отдельный учет;

- закреплено, что правило 5 процентов не работает, когда товар используется только в не облагаемых НДС операциях. Ранее такую точку зрения высказывали Минфин, ФНС и ВС РФ.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: Об НДС при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для не облагаемых НДС операций.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 5 октября 2017 г. N 03-07-11/65098

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросам применения налога на добавленную стоимость в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых налогоплательщиком, осуществляющим операции, как подлежащие налогообложению, так и освобождаемые от налогообложения данным налогом, и сообщает, что на основании Определения Верховного Суда Российской Федерации от 12 октября 2016 г. N 305-КГ16-9537 к суммам налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, используемым только для не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, не могут быть применены правила, установленные абзацем девятым пункта 4 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). Данные суммы налога на добавленную стоимость, в соответствии с положениями пункта 2 статьи 170 Кодекса, подлежат учету в стоимости соответствующих товаров (работ, услуг).

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

05.10.2017

<Письмо> ФНС России от 23.12.2016 N СА-4-7/24825@ <О направлении обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых во втором полугодии 2016 года по вопросам налогообложения>
{КонсультантПлюс}

12. Налог на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), которые используются исключительно в необлагаемой данным налогом деятельности, вычету не подлежит, даже если доля совокупных расходов налогоплательщика на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, составляет менее 5 процентов.

Между контрагентом, являющимся юридическим лицом, зарегистрированным в соответствии с законодательством КНДР, и обществом (генподрядчик) были заключены контракты на выполнение работ по реконструкции верхнего строения железнодорожного пути и работ по развитию контейнерного терминала в порту Раджин (КНДР).

В соответствии с условиями указанных контрактов обществом были приобретены материалы для выполнения работ, местом реализации которых не признается территория Российской Федерации.

При этом общество определило, что доля его совокупных расходов на реализацию работ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, составляет во всех периодах менее 5 процентов. На этом основании налог на добавленную стоимость в полном объеме был принят обществом к вычету.

Однако судами отклонен как основанный на неверном толковании норм права довод общества о том, что абзац 9 пункта 4 статьи 170 Налогового кодекса РФ позволяет налогоплательщику в данном случае принять к вычету весь предъявленный налог на добавленную стоимость. Суды пришли к выводу, что к операциям по приобретенным товарам, используемым только для не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, не могут быть применены правила, установленные абзацем 9 пункта 4 статьи 170 Налогового кодекса РФ.

Данные выводы содержатся в судебных актах, поддержанных Определением Верховного Суда Российской Федерации от 12.10.2016 N 305-КГ16-9537 по делу N А40-65178/2015 (АО "РЖДстрой" против Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6).

2.1. В случае приобретения товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций, полученных налогоплательщиком из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, суммы налога, предъявленные налогоплательщику либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, вычету не подлежат.

Положения настоящего пункта применяются также при проведении капитального строительства и (или) приобретения недвижимого имущества за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций, полученных налогоплательщиком из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, с последующим увеличением уставного фонда государственных (муниципальных) унитарных предприятий или возникновением права государственной (муниципальной) собственности на эквивалентную часть в уставном (складочном) капитале юридических лиц.

При получении субсидий и (или) бюджетных инвестиций в соответствии с законодательством Российской Федерации из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации налогоплательщик обязан вести раздельный учет сумм налога по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, приобретаемым (оплачиваемым) за счет указанных субсидий и (или) бюджетных инвестиций.

Суммы налога, указанные в абзаце первом настоящего пункта, включаются в расходы при исчислении налога на прибыль организаций при условии, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, учитываются в расходах (в том числе через начисленную амортизацию) при исчислении налога на прибыль организаций и при условии ведения раздельного учета.

При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета суммы налога по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, приобретаемым (оплачиваемым) за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций, в расходы при исчислении налога на прибыль организаций не включаются.

(п. 2.1 введен Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ)

ст. 170, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 07.03.2018) {КонсультантПлюс}

3. Суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам в порядке, предусмотренном настоящей главой, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях:

б) получения налогоплательщиком в соответствии с законодательством Российской Федерации из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации субсидий и (или) бюджетных инвестиций на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, а также на возмещение затрат по уплате налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Положения абзаца первого настоящего подпункта применяются независимо от факта включения суммы налога в субсидии и (или) бюджетные инвестиции на возмещение затрат.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету.

При частичном возмещении затрат в случаях, предусмотренных настоящим подпунктом, восстановлению подлежит сумма налога, принятая к вычету, в соответствующей доле.

Указанная доля определяется исходя из стоимости товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, без учета налога, приобретенных за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций на возмещение затрат, в общей стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, без учета налога.

Суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с настоящим подпунктом, не включаются в стоимость указанных товаров (работ, услуг), а учитываются в составе прочих расходов в соответствии со статьей 264 настоящего Кодекса.

Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором получены суммы предоставляемых субсидий и (или) бюджетных инвестиций.

(пп. 6 в ред. Федерального закона от 27.11.2017 N 335-ФЗ)

Документ предоставлен КонсультантПлюс

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 16 января 2018 г. N СД-4-3/532@

О НАЛОГЕ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Федеральная налоговая служба в связи с изменениями, внесенными в главу 21 "Налог на добавленную стоимость" части второй Налогового кодекса Российской Федерации Федеральным законом от 27.11.2017 N 350-ФЗ "О внесении изменений в главу 21 части первой Налогового кодекса Российской Федерации", сообщает следующее.

1. Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона N 350-ФЗ) (далее - Налоговый кодекс) налогообложение налогом на добавленную стоимость (далее - НДС) производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации, в частности, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и (или) товаров (продуктов переработки, отходов и (или) остатков), полученных (образовавшихся) в результате переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, а также вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада.

Указанные положения применяются при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных подпунктом 6 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса.

Раздел III "Операции, облагаемые по налоговой ставке 0 процентов" приложения N 1 к Порядку заполнения налоговой декларации по НДС, утвержденному приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@ (далее - Порядок) не содержит код операции по реализации вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и (или) товаров (продуктов переработки, отходов и (или) остатков), полученных (образовавшихся) в результате переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, а также код операции по реализации вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада.

В связи с этим, до внесения соответствующих изменений в приложение N 1 к Порядку налогоплательщики при отражении вышеуказанных операций, предусмотренных подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса, в 4 разделе налоговой декларации по НДС, а также в разделах 5 и 6 указанной налоговой декларации, вправе использовать следующие коды операций:

1011432 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса);

1011433 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса;

1011434 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на основании статей 105.1 и 105.2 Налогового кодекса;

1011435 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на основании статей 105.1 105.2 Налогового кодекса и местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса;

1011436 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса);

1011437 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса;

1011438 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на основании статей 105.1 и 105.2 Налогового кодекса;

1011439 - реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на

основании статей 105.1 105.2 Налогового кодекса и местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса;

1011440 - реализация сырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса);

1011441 - реализация сырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса;

1011442 - реализация сырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на основании статей 105.1 и 105.2 Налогового кодекса;

1011443 - реализация сырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, указанных в абзацах четвертом и пятом подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса (не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса) по операциям с лицами, признаваемым взаимозависимыми на основании статей 105.1 105.2 Налогового кодекса и местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которых являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утвержденный Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса.

2. В соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, и (или) выполнении работ (оказании услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.5, 2.7 и 2.8 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса в отношении таких товаров, налогоплательщик вправе производить налогообложение соответствующих операций по налоговым ставкам, указанным в пунктах 2 и 3 статьи 164 Налогового кодекса, представив заявление в налоговый орган по месту своего учета не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен не применять налоговую ставку, указанную в пункте 1 статьи 164 Налогового кодекса.

До внесения изменений в перечень кодов видов операций, указываемых в книге покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, книге продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, дополнительном листе к ней, а также коды видов операций по налогу на добавленную стоимость, необходимые для ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, утвержденный приказом ФНС России от 14.03.2016 N ММВ-7-3/136@, налогоплательщики вправе использовать следующие дополнительные коды видов операций в отношении соответствующих видов операций:

реализация сырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, налогообложение которой производится по ставке 18 процентов в соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса - рекомендуемый код вида операции 37;

реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, налогообложение которой производится по ставке 18 процентов в соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса - рекомендуемый код вида операции 38;

реализация несырьевых товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, налогообложение которой производится по ставке 10 процентов в соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса - рекомендуемый код вида операции 39;

реализация работ (услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.5, 2.7 и 2.8 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса, в отношении сырьевых (несырьевых) товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, налогообложение которой производится по ставке 18 процентов в соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса - рекомендуемый код вида операции 40.

До внесения соответствующих изменений в форму и порядок заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденной приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@, операции по реализации сырьевых (несырьевых) товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также операции по реализации работ (услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.5, 2.7 и 2.8 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса, в отношении таких товаров, налогообложение которых производится в соответствии с пунктом 7 статьи 164 Налогового кодекса, отражаются по строке 010 или 020 раздела 3 "Расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 - 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации" указанной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

Доведите настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

Вопрос: Об учете затрат по уничтожению (утилизации) пищевых продуктов с истекшим сроком годности в целях налога на прибыль; о восстановлении НДС при выбытии имущества по причине, не связанной с реализацией.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 марта 2018 г. N 03-03-06/1/15834

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета в целях налогообложения прибыли организаций расходов на утилизацию пищевой продукции и сообщает следующее.

На основании положений пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в целях исчисления налога на прибыль организаций расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно пункту 4 статьи 5 Закона Российской Федерации от 07.02.1992 N 2300-1 "О защите прав потребителей" (далее - Закон N 2300-1) на продукты питания изготовитель (исполнитель) обязан устанавливать срок годности - период, по истечении которого товар считается непригодным для использования по назначению. В силу пункта 5 статьи 5 Закона N 2300-1 продажа товара по истечении установленного срока годности запрещается.

В соответствии с положениями Федерального закона от 2 января 2000 г. N 29-ФЗ "О качестве и безопасности пищевых продуктов" (далее - Закон N 29-ФЗ) некачественные и опасные пищевые продукты, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 2 статьи 3 Закона N 29-ФЗ, подлежат изъятию, уничтожению или утилизации (статьи 24, 25 Закона N 29-ФЗ).

Таким образом, существующее нормативное правовое регулирование отношений в сфере оборота пищевой продукции обязывает поставщиков утилизировать изделия с истекшим сроком годности путем переработки или уничтожения.

Учитывая изложенное, затраты по уничтожению (утилизации) товаров с истекшим сроком годности, осуществленные в соответствии с законодательством, включаются в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций. При этом данные расходы должны соответствовать критериям, установленным пунктом 1 статьи 252 НК РФ.

По вопросу восстановления налога на добавленную стоимость при выбытии имущества по причине, не связанной с реализацией, рекомендуем руководствоваться пунктом 10 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" и письмом ФНС России от 21.05.2015 N ГД-4-3/8627@.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

15.03.2018

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: Об НДС при ввозе после 01.01.2018 в РФ лома и отходов черных и цветных металлов.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 14 марта 2018 г. N 03-07-08/15604

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение по вопросу применения налога на добавленную стоимость при ввозе после 1 января 2018 года на территорию Российской Федерации лома и отходов черных и цветных металлов и сообщает следующее.

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) ввоз товаров на территорию Российской Федерации является объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Перечень товаров, ввоз которых на территорию Российской Федерации не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость, установлен статьей 150 Кодекса. При этом лом и отходы черных и цветных металлов в указанный перечень не включены.

Таким образом, налог на добавленную стоимость при ввозе на территорию Российской Федерации лома и отходов черных и цветных металлов уплачивается таможенным органам в общеустановленном порядке.

Что касается ввоза на территорию Российской Федерации лома и отходов черных и цветных металлов с территории государств - членов Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС), то статьей 72 Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года (далее - Договор) определено, что взимание налога на добавленную стоимость во взаимной торговле государств - членов ЕАЭС осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость при экспорте товаров и их налогообложение этим налогом при импорте товаров.

В соответствии с пунктом 6 статьи 72 Договора косвенные налоги не взимаются при импорте с территории одного государства-члена на территорию другого государства - члена ЕАЭС товаров, которые в соответствии с законодательством этого государства-члена не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) при ввозе на его территорию.

Учитывая изложенное, при ввозе на территорию Российской Федерации с территорий государств - членов ЕАЭС лома и отходов черных и цветных металлов налог на добавленную стоимость должен уплачиваться в порядке, установленном Договором.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

14.03.2018

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: Организация приобрела требующее монтажа производственное оборудование, стоимость которого отражена в бухгалтерском учете на счете 07 "Оборудование к установке". Монтаж оборудования займет длительное время. Можно ли принять НДС к вычету при приобретении оборудования, или такое право возникнет только после завершения монтажа и оприходования оборудования на счет 01 "Основные средства"?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 16 февраля 2018 г. N 03-07-11/9875

В связи с письмом по вопросу вычета налога на добавленную стоимость по оборудованию, требующему сборки и монтажа, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно пункту 2 статьи 171 и абзацам первому и второму пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщикам при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в случае их использования для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, подлежат вычетам на основании счетов-фактур, выставленных продавцами товаров (работ, услуг), после принятия на учет этих товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

Абзацем третьим пункта 1 статьи 172 Кодекса установлено, что вычеты сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации оборудования к установке, производятся в полном объеме после принятия на учет данного оборудования к установке.

Учитывая изложенное, вычет сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных налогоплательщику при приобретении оборудования, требующего сборки и монтажа, производится после принятия к бухгалтерскому учету данного оборудования на счете 07 "Оборудование к установке" на основании счета-фактуры, выставленного продавцом, и при наличии соответствующих первичных документов.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

16.02.2018

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: О документальном подтверждении права на применение вычета НДС при ввозе товара в РФ.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 февраля 2018 г. N 03-07-08/9279

В связи с письмом по вопросу принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно положениям пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, подлежат вычетам в случае использования этих товаров для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, после принятия их на учет и при наличии документов, подтверждающих фактическую уплату налога при ввозе товаров.

В соответствии с Порядком использования Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов при таможенном декларировании и выпуске (отказе в выпуске) товаров в электронной форме, после выпуска таких товаров, а также при осуществлении в отношении них таможенного контроля, утвержденным приказом ФТС России от 17 сентября 2013 г. N 1761 (далее - Порядок), взаимодействие декларантов с таможенными органами при таможенном декларировании и выпуске товаров осуществляется посредством электронного способа обмена информацией.

Согласно пункту 26 Порядка после выпуска (условного выпуска) или отказа в выпуске товаров декларанту с использованием Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов (далее - ЕАИС) направляется авторизованное сообщение, содержащее принятое таможенным органом декларирования решение по декларации на товары, поданной в виде электронного документа (далее - ЭТД), а также ЭТД с соответствующими таможенными отметками.

Учитывая изложенное, документом, подтверждающим правомерность принятия к вычету налога на добавленную стоимость, уплаченного при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, может являться копия ЭТД, распечатанная на бумажном носителе организацией, ввозящей товары на территорию Российской Федерации, из ЕАИС.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

15.02.2018

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: О принятии к вычету НДС, уплаченного при ввозе товаров в РФ, частями в разных налоговых периодах в течение трех лет.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 26 января 2018 г. N 03-07-08/4269

В связи с письмом о налоговых периодах, в которых налогоплательщик имеет право на принятие к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает следующее.

Согласно положениям пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки вне таможенной территории, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, подлежат вычетам в случае использования этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, после их принятия на учет.

В соответствии с пунктом 1.1 статьи 172 Кодекса указанные налоговые вычеты могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации.

В то же время необходимо учитывать, что пунктом 1 статьи 172 Кодекса установлено, что вычеты сумм налога, уплаченных при ввозе на территорию Российской Федерации основных средств, оборудования к установке, указанных в пунктах 2 и 4 статьи 171 Кодекса, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, оборудования к установке.

Учитывая изложенное, принятие к вычету налога на добавленную стоимость, уплаченного при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, частями в разных налоговых периодах в течение трех лет после принятия товаров на учет, за исключением основных средств, оборудования к установке, нормам Кодекса не противоречит.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

26.01.2018

Письмо Минфина России от 17.10.2017 N 03-07-11/67480

Заявлять в течение 3 лет можно лишь НДС-вычеты, предусмотренные п. 2 ст. 171 НК. В частности, вычет по налогу, предъявленному при приобретении на территории РФ товаров (работ, услуг), а также по НДС, уплаченному при ввозе товаров в РФ.

Соответственно, нельзя переносить, например, вычет:

- агентского НДС;
- НДС, уплаченного по командировочным и представительским расходам;
- авансового НДС;
- налога, уплаченного в случае возврата товаров, отказа от них, изменения условий или расторжения договора и т.д.

Налог на прибыль организаций (глава 25 НК РФ)

С 1 января 2018 года

Правила расчета сомнительного долга уточнены

В п. 1 ст. 266 НК РФ прописано, что в целях расчета сомнительного долга уменьшать дебиторскую задолженность на встречную кредиторскую задолженность нужно начиная с самой старой дебиторки.

Минфин уже придерживался такой точки зрения, теперь она отражена и в НК РФ.

Поясним поправку на примере. У юрлица есть три задолженности:

- дебиторская сроком возникновения 96 календарных дней - 150 тыс. руб. (резерв формируется на полную сумму);
- дебиторская сроком возникновения 49 календарных дней - 50 тыс. руб. (резерв формируется на 50% от этой суммы);
- кредиторская перед тем же контрагентом - 40 тыс. руб.

По новым правилам для расчета сомнительного долга организации нужно уменьшить дебиторку в 150 тыс. руб. и создавать резерв на меньшую сумму, чем если бы она вычитала из дебиторки в 50 тыс. руб.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 23 марта 2017 г. N ЕД-5-9/547@

О ВЫЯВЛЕНИИ ОБСТОЯТЕЛЬСТВ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

Федеральная налоговая служба обращает внимание на необходимость при осуществлении мероприятий налогового контроля для подтверждения факта получения проверяемым налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды руководствоваться следующим.

Согласно анализу вынесенных в 2016 году решений по результатам налоговых проверок, а также принятых решений по жалобам налогоплательщиков и результатов судебного обжалования данных решений в ряде случаев в целях подтверждения фактов получения налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды сбор доказательственной базы осуществляется налоговыми органами формально.

Налоговые органы, не оспаривая реальность осуществления хозяйственной операции с контрагентом, подтвержденной первичными документами, ограничиваются выводами о недостоверности таких документов, основанными только на допросах руководителей контрагентов, заявивших о своей непричастности к деятельности организаций, или на результатах почерковедческих экспертиз.

Налоговым органам следует исходить из того, что об умышленных действиях налогоплательщика, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды путем совершения операции с проблемным контрагентом или путем создания формального документооборота с использованием цепочки контрагентов, могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности, в том числе на основании взаимозависимости спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику, обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников сделки (сделок), а также (или) доказательства нереальности хозяйственной операции (операций) по поставке товаров (выполнению работ, оказанию услуг).

При отсутствии доказательств подконтрольности спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику налоговым органам необходимо исследовать и доказывать недобросовестность действий самого налогоплательщика по выбору контрагента и обстоятельств, свидетельствующих о невыполнении соответствующей хозяйственной операции контрагентом налогоплательщика (по первому звену). В этом случае налоговыми органами в качестве самостоятельного основания для возложения негативных последствий на налогоплательщика не могут приводиться признаки недобросовестности контрагентов второго и последующих звеньев цепочки перечисления денежных средств по выпискам банков.

Данный вывод следует из пункта 31 Обзора судебной практики Верховного суда Российской Федерации N 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного суда Российской Федерации 16.02.2017, в котором указано, что факт неисполнения поставщиком обязанности по уплате налогов сам по себе не может являться основанием для возложения негативных последствий на налогоплательщика, проявившего должную осмотрительность при выборе контрагента, при условии реального исполнения заключенной сделки.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, рассматривая аналогичные споры, сделала общий вывод о том, что противоречия в доказательствах, подтверждающих последовательность движения товара от изготовителя к налогоплательщику, но не опровергающих сам факт поступления товара налогоплательщику, равно как и факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого, второго и других звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика, выступившего покупателем товаров. Такие выводы содержатся в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 29.11.2016 N 305-КГ16-10399 по делу N А40-71125/2015 (ООО "Центррегионуголь", от 6 февраля 2017 г. N 305-КГ16-14921 по делу N А40-120736/2015 (ПАО "СИТИ").

С учетом изложенного Федеральная налоговая служба отмечает, что установление по результатам налоговой проверки факта подписания документов от имени контрагентов лицами, отрицающими их подписание и наличие у них полномочий руководителя, путем проведения допросов и почерковедческих экспертиз не является безусловным и достаточным основанием для вывода о не проявлении налогоплательщиком должной осмотрительности и осторожности при заключении сделки со спорным контрагентом и не может рассматриваться как основание для признания налоговой выгоды необоснованной.

Налоговым органам особое внимание необходимо уделять оценке достаточности и разумности принятых налогоплательщиком мер по проверке контрагента.

В целях оценки действий налогоплательщика необходимо оценивать обоснованность выбора контрагента проверяемым налогоплательщиком, исследовать вопросы, отличался ли выбор контрагента от условий делового оборота или установленной самим налогоплательщиком практики осуществления выбора контрагентов, каким образом оценивались условия сделки и их коммерческая привлекательность, деловая репутация, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта, заключались ли налогоплательщиком сделки преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязательств.

Налоговым органам необходимо обращать внимание на следующее: отсутствие личных контактов руководства (уполномоченных должностных лиц) компании - поставщика (подрядчика) и руководства (уполномоченных должностных лиц) компании покупателя (заказчика) при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров; отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании - контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность; отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских и

(или) производственных и (или) торговых площадей; отсутствие информации о способе получения сведений о контрагенте (отсутствуют реклама в средствах массовой информации, рекомендации партнеров или других лиц, сайт контрагента и т.п. При этом следует принимать во внимание наличие доступной информации о других участниках рынка (в том числе производителях) идентичных (аналогичных) товаров (работ, услуг), в том числе предлагающих свои товары (работы, услуги) по более низким ценам; отсутствие у налогоплательщика информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ; отсутствие у налогоплательщика информации о наличии у контрагента необходимой лицензии, если сделка заключается в рамках лицензируемой деятельности, а равно - свидетельства о допуске к определенному виду или видам работ, выданного саморегулируемой организацией.

Необходимо запрашивать у налогоплательщика документы и информацию относительно действий налогоплательщика при осуществлении выбора контрагента: документы, фиксирующие результаты поиска, мониторинга и отбор контрагента; источник информации о контрагенте (сайт, рекламные материалы, предложение к сотрудничеству, информация о ранее выполняемых работах контрагента); результаты мониторинга рынка соответствующих товаров (работ, услуг), изучения и оценки потенциальных контрагентов; документально оформленное обоснование выбора конкретного контрагента (закрепленный порядок контроля за отбором и оценкой рисков, порядок проведения тендера и др.); деловую переписку.

В делах о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды мероприятия налогового контроля должны проводиться в рамках предпроверочного анализа, камеральных и выездных налоговых проверок. Налоговым органом в акте налоговой проверки должны быть отражены все доказательства, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Федеральная налоговая служба поручает начальникам межрегиональных ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам и руководителям управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации обеспечить неукоснительное исполнение положений настоящего письма, межрегиональным инспекциям ФНС России по федеральным округам необходимо обеспечить контроль за надлежащим исполнением положений настоящего письма.

Налог на прибыль организаций

ст. 251, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 07.03.2018) {КонсультантПлюс}

3.4) в виде невостребованных участниками хозяйственного общества или товарищества дивидендов либо части распределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, восстановленных в составе нераспределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества; (пп. 3.4 в ред. Федерального закона от 30.09.2017 N 286-ФЗ)

3.5) в виде имущества (за исключением субсидий), полученного в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, управляющей компанией, которая является акционерным обществом, 100 процентов акций которого принадлежит Российской Федерации, и деятельность которой предусмотрена Федеральным законом от 29 декабря 2014 года N 473-ФЗ "О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации"; (пп. 3.5 введен Федеральным законом от 03.04.2017 N 56-ФЗ)

КонсультантПлюс: примечание.

Пп. 3.6 п. 1 ст. 251 применяется к имущественным правам на результаты интеллектуальной деятельности, выявленным при проведении инвентаризации с 01.01.2018 по 31.12.2019 (ФЗ от 18.07.2017 N 166-ФЗ).

3.6) в виде имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выявленных в ходе проведенной налогоплательщиком инвентаризации имущества и имущественных прав; (пп. 3.6 введен Федеральным законом от 18.07.2017 N 166-ФЗ)

3.7) 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 Российской Федерации; (пп. 3.7 введен Федеральным законом от 30.09.2017 N 286-ФЗ)

КонсультантПлюс: примечание.

Пп. 3.8 п. 1 ст. 251 (в ред. ФЗ от 27.11.2017 N 344-ФЗ) распространяется на правоотношения, возникшие с 01.12.2016.

3.8) в виде прав на результаты интеллектуальной деятельности, созданные по заказу Фонда перспективных исследований и переданные безвозмездно лицам, указанным в пункте 1 части 2 статьи 9 Федерального закона от 16 октября 2012 года N 174-ФЗ "О Фонде перспективных исследований"; (пп. 3.8 введен Федеральным законом от 27.11.2017 N 344-ФЗ)

Изменения в части применения повышающего коэффициента к основной норме амортизации

Подпункт 4 п. 1 и подп. 4 п. 2 ст. 259.3 НК РФ изложены в новой редакции (Закон N 286-ФЗ).

При начислении амортизации в отношении зданий, имеющих высокую энергетическую эффективность, повышающий коэффициент 2 не применяется (подп. 4 п. 1 ст. 259.3 НК РФ).

Налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 3 в отношении амортизируемых основных средств, используемых в сфере водоснабжения и водоотведения, по перечню, установленному Правительством РФ (подп. 4 п. 2 ст. 259.3 НК РФ).

Пополнен перечень расходов, учитываемых в целях налогообложения

Федеральным законом от 18.07.2017 N 169-ФЗ внесены изменения в ст. 264 НК РФ.

Прежде всего компании могут в большем размере учесть расходы на подготовку и переподготовку персонала (подп. 23 п. 1 ст. 264 НК РФ). С 1 января 2018 г. можно учесть расходы на обучение работников по сетевой форме обучения.

Сетевая форма дает возможность освоения работниками образовательной программы с использованием ресурсов нескольких организаций, осуществляющих образовательную деятельность, в том числе иностранных и иных организаций (ст. 15 Федерального закона от 29.12.2012 N 273-ФЗ "Об образовании в РФ").

К расходам на обучение также относятся расходы компании, осуществленные на основании договоров о сетевой форме реализации образовательных программ, в частности расходы на содержание помещений и оборудования компании, используемых для обучения, оплату труда, стоимость имущества, переданного для обеспечения процесса обучения, и иные расходы в рамках указанных договоров. Такие расходы признаются в том налоговом периоде, в котором они были понесены, при условии, что в данном налоговом периоде хотя бы один из обучающихся, окончивших обучение в указанных образовательных организациях, заключил трудовой договор с налогоплательщиком на срок не менее одного года (п. 3 ст. 264 НК РФ). Таким образом, компаниям будет выгодно обучать (осуществлять переподготовку) своих работников. Введенная норма будет работать до 2022 г.

Изменен порядок расчета расходов на НИОКР

Законом N 166-ФЗ в ст. 262 НК РФ внесены изменения.

С 2018 г. компании в большем размере могут включать расходы на НИОКР.

В фактические расходы на научные разработки помимо расходов, потраченных на разработку, включаются и страховые взносы (подп. 2 п. 2 ст. 262 НК РФ).

При этом компании по-прежнему будут использовать коэффициент 1,5 к фактическим расходам на научные разработки.

В фактических затратах можно учесть покупку исключительных прав на изобретения, полезные модели, образцы (подп. 3.1 п. 2 ст. 262 НК РФ).

Компании, осуществляющие расходы на НИОКР в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5, представляют в налоговую инспекцию отчет о выполненных НИОКР (отдельных этапах работ).

Отчет представляется в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией по итогам налогового периода, в котором завершены научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки (отдельные этапы работ). Отчет представляется в отношении каждого научного исследования и опытно-конструкторской разработки (отдельного этапа работы) и должен соответствовать установленным национальным стандартом общим требованиям к структуре и правилам оформления научных и технических отчетов (п. 8 ст. 262 НК РФ).

Имущество, безвозмездно полученное образовательными учреждениями

С 01.01.2018 в новой редакции действует пп. 22 п. 1 ст. 251 НК РФ, согласно которому не учитываются для целей налогообложения доходы в виде имущества, безвозмездно полученного государственными и муниципальными образовательными учреждениями на ведение основных видов деятельности, а также в виде имущества, безвозмездно полученного организациями, осуществляющими образовательную деятельность, являющимися некоммерческими организациями, на ведение образовательной деятельности.

Изменение внесено Законом N 346-ФЗ.

Денежные средства, полученные унитарными предприятиями

Законом N 335-ФЗ внесены изменения в пп. 26 п. 1 ст. 251 НК РФ. Согласно старой редакции при определении налоговой базы не учитывались доходы в виде средств и иного имущества, которые получены унитарными предприятиями от собственника имущества этого предприятия или уполномоченного им органа.

С 01.01.2018 действует исключение для денежных средств. Теперь они признаются доходами в порядке, аналогичном порядку признания в доходах субсидий, предусмотренному п. 4.1 ст. 271 НК РФ.

Сделки по предоставлению поручительств (гарантий)

С 01.01.2017 п. 1 ст. 251 НК РФ дополнен пп. 55, согласно которому не учитываются для целей налогообложения доходы в виде услуг по предоставлению поручительств (гарантий) в случае, если все стороны такой сделки - российские организации, не являющиеся банками.

С 01.01.2018 пп. 55 освобождает от налогообложения только доходы в виде безвозмездно полученных услуг по предоставлению поручительств (гарантий) российскими организациями, не являющимися банками.

Изменение внесено Законом N 286-ФЗ.

Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов
(введена Федеральным законом от 18.07.2017 N 163-ФЗ)

1. Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

2. При отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

3. В целях пунктов 1 и 2 настоящей статьи подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

4. Положения, предусмотренные настоящей статьей, также применяются в отношении сборов и страховых взносов и распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 31 октября 2017 г. N ЕД-4-9/22123@

О РЕКОМЕНДАЦИЯХ ПО ПРИМЕНЕНИЮ ПОЛОЖЕНИЙ СТАТЬИ 54.1 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральная налоговая служба в связи со вступлением в силу статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), введенной Федеральным законом от 18.07.2017 N 163-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Закон N 163-ФЗ), а также в целях формирования единообразного подхода к сбору доказательственной базы в отношении фактов нарушения налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов и налоговыми агентами (далее - налогоплательщики) пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов, направляет Рекомендации.

Введенная Законом N 163-ФЗ статья 54.1 НК РФ направлена на предотвращение использования "агрессивных" механизмов налоговой оптимизации.

Статья 54.1 НК РФ не является кодификацией правил, сформулированных в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее -

Постановление Пленума N 53), а представляет собой новый подход к проблеме злоупотребления налогоплательщиком своими правами, учитывающий основные аспекты сформированной судебной практики.

Суть изменений заключается в том, что законодателем определены конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами, и условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для возможности учесть расходы и заявить налоговые вычеты по имевшим место сделкам (операциям).

Налоговым органам следует учитывать, что статья 54.1 НК РФ не содержит положений о расширении полномочий налоговых органов по сбору доказательственной базы, в связи с чем, при применении положений указанной статьи действуют применяемые налоговыми органами законодательно предусмотренные процедуры по сбору, фиксированию и оценке доказательств.

Доказывание обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ, и (или) факта несоблюдения условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 54.1 НК РФ, производится налоговым органом при проведении мероприятий налогового контроля в соответствии с разделами V, V-1, V-2 НК РФ.

Следовательно, сохраняет силу принцип презумпции добросовестности налогоплательщика как один из важнейших элементов конституционно-правового режима регулирования налоговых отношений и публичного правопорядка в целом.

В соответствии с пунктом 2 статьи 2 Закона N 163-ФЗ положения пункта 5 статьи 82 НК РФ (в редакции данного Федерального закона) применяются к камеральным налоговым проверкам налоговых деклараций (расчетов), представленных в налоговый орган после дня вступления в силу Закона N 163-ФЗ, а также выездным налоговым проверкам и проверкам полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу Закона N 163-ФЗ.

Таким образом, понятия, отраженные в Постановлении Пленума N 53 и развитые в сложившейся судебной практике, сформированной до вступления в силу Закона N 163-ФЗ, не используются в рамках проведения камеральных налоговых проверок налоговых деклараций (расчетов) налогоплательщиков, представленных в налоговые органы после вступления в силу указанного закона, а также в рамках проведения выездных налоговых проверок и проверок полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены после дня вступления в силу указанного закона.

В актах и решениях по результатам налоговых проверок налоговые органы должны правильно квалифицировать выявленные в ходе проверки обстоятельства со ссылкой на конкретный пункт статьи 54.1 НК РФ.

Так, пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ предусмотрен запрет уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Данные положения следует применять в случае доказывания умышленных действий самого налогоплательщика, выразившихся в сознательном искажении сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога, неправильного применения налоговой ставки, налоговой льготы, налогового режима, манипулирования статусом налогоплательщика, умышленных действий налогового агента по неуплате (неполному удержанию) сумм налога, подлежащего удержанию налоговым агентом. При отсутствии доказательств такого умысла у налогоплательщика методологическая (правовая) ошибка сама по себе не может признаваться искажением в целях применения пункта 1 статьи 54.1 НК РФ.

Характерными примерами такого "искажения" являются: создание схемы "дробления бизнеса", направленной на неправомерное применение специальных режимов налогообложения; совершение действий, направленных на искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения; создание схемы, направленной на неправомерное применение норм международных соглашений об избежании двойного налогообложения; нереальность исполнения сделки (операции) сторонами (отсутствие факта ее совершения). К числу способов искажения сведений об объектах налогообложения, которые могут быть квалифицированы по пункту 1 статьи 54.1 НК РФ, могут быть отнесены: неотражение налогоплательщиком дохода (выручки) от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц, а также отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения.

В соответствии с пунктом 2 статьи 110 НК РФ налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Таким образом, доказывание умысла состоит в выявлении обстоятельств, свидетельствующих о том, что лицо осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Об умышленных действиях налогоплательщика могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности участников, вовлеченных в налоговую схему.

При выявлении таких фактов налоговый орган должен учитывать, что обстоятельства подконтрольности сами по себе не могут служить основанием для вывода об умышленном характере действий налогоплательщика.

В актах и решениях по результатам налоговых проверок налоговые органы должны указывать обстоятельства, свидетельствующие о возможности влияния проверяемого налогоплательщика (его должностных лиц) на условия и результат экономической деятельности, манипулирования условиями, сроками и порядком осуществления расчетов по сделкам (операциям), искусственного создания условий для использования налоговых преференций.

При этом установление умысла не может сводиться к простому перечислению всех сделок (операций), в результате которых налогоплательщик получил налоговую экономию, и приведению анализа возможности влияния фактов подконтрольности на условия и результат экономической деятельности. Необходимо указывать конкретные действия налогоплательщика (его должностных лиц), которые обусловили совершение правонарушения, и приводить доказательства, которые бы свидетельствовали о намерении причинить вред бюджету.

При взаимодействии налогоплательщика с формально независимыми лицами в ряде случаев об умышленности действий могут свидетельствовать обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности, предопределенности движения денежных и товарных потоков, совершения ряда неслучайных действий (операций), подчиненных единой цели - возможности отражения заведомо ложных сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика, создания искусственного документооборота и получения налоговой экономии. Также, при проведении мероприятий налогового контроля в целях устранения последствий нарушений в виде неуплаты налогов устанавливаются фактические обстоятельства, связанные с использованием полученной налоговой экономии, которые позволят определить, в чьих интересах оформлены соответствующие сделки (операции).

Таким образом, налоговые органы для целей применения пункта 1 статьи 54.1 НК РФ должны доказать совокупность следующих обстоятельств: существо искажения (то есть в чем конкретно оно выразилось); причинную связь между действиями налогоплательщика и допущенными искажениями; умышленный характер действий налогоплательщика (его должностных лиц), выразившихся в сознательном искажении сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога; потери бюджета.

Согласно пункту 2 статьи 54.1 НК РФ при отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 указанной статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй НК РФ при соблюдении одновременно следующих двух условий:

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Налоговым органам следует учитывать, что пункт 2 указанной статьи содержит условия, только при соблюдении которых у налогоплательщика появляется право учесть расходы и вычеты по имевшим место сделкам, то есть установление факта нарушения налогоплательщиком данных условий является отдельным обстоятельством, при наличии которого налоговый орган отказывает налогоплательщику в учете расходов и вычетов. При этом налоговый орган отказывает налогоплательщику в учете расходов и вычетов при выявлении фактов нарушения хотя бы одного из установленных в пункте 2 статьи 54.1 НК РФ условий (подпункт 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ, если имеются доказательства наличия у налогоплательщика основной цели совершения сделки (операции) - неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) налога (сбора), и (или) подпункт 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ, если материалы проверки свидетельствуют, что товар (работа, услуга) исходят от иного лица, а не от заявленного контрагента).

Подпунктом 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ установлен запрет для налогоплательщика уменьшать налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в случае, когда основной целью совершения сделки (операции) являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога. В этой связи основной целью сделки должна быть конкретная разумная хозяйственная (деловая) цель, а не налоговая экономия. Примером такой сделки может служить бизнес-решение, не свойственное предпринимательскому обороту (присоединение компании с накопленным убытком без актива при отсутствии экономического обоснования и т.п.) и которое не может быть обосновано с точки зрения предпринимательского риска, фактически совершенное не в своем интересе, а в интересах иного лица с целью его скрытого финансирования.

В подпункте 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ законодатель фактически ограничил право учесть расходы и вычеты по сделке при исполнении ее лицом, не указанным в первичных документах.

Таким образом, в рамках применения положений подпунктов 1 и 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ налоговому органу следует доказывать, что основной целью заключения налогоплательщиком сделки (операции) являлось не получение результатов предпринимательской деятельности, а получение налоговой экономии (при выявлении фактов несоблюдения условий, указанных в подпункте 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ), и (или), что сделка (операция) не исполнена заявленным контрагентом, и налогоплательщик использовал формальный документооборот в целях неправомерного учета расходов и

заявления налоговых вычетов по спорной сделке (операции) (при выявлении фактов несоблюдения условий, установленных в подпункте 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ).

При установлении обстоятельств, свидетельствующих, что основной целью заключения налогоплательщиком сделки (операции) являлось не получение результатов предпринимательской деятельности, а получение налоговой экономии, налоговые органы должны доказать, что такая сделка (операция) не имеет какого-либо разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости ее заключения и совершения, а имеет своей целью лишь уменьшение налоговых обязательств, и (или) является частью схемы, основной целью которой является уменьшение налоговых обязательств.

При этом необходимо учитывать, что положения НК РФ не ограничивают само право налогоплательщиков проводить свои хозяйственные операции так, чтобы налоговые последствия были минимальными, однако в избранном налогоплательщиком варианте сделки (операции) не должно присутствовать признака искусственности, лишенной хозяйственного смысла. Кроме того, налоговый орган не вправе настаивать на том, что налогоплательщик должен был выбрать тот или иной вариант построения хозяйственных операций.

Налоговые органы должны опровергать реальность спорной сделки (операции) посредством доказывания фактов исполнения обязательств по сделке (операции) иным лицом, чем лицо, являющееся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону, и (или) доказывания фактов, свидетельствующих о том, что исполнение, предусмотренное спорной сделкой (операцией), выполнено проверяемым налогоплательщиком самостоятельно. В этих случаях налоговые органы должны эффективно использовать такие механизмы как: получение пояснений от лиц, обладающих информацией об обстоятельствах заключения, совершения, исполнения сделки (операции); проведение осмотров территорий, помещений, документов, предметов с применением технических средств; сопоставление объема поставляемых товаров размеру складских помещений (территорий); инвентаризация имущества; анализ и воссоздание полного баланса предприятия (товарного баланса, складского учета и т.п.); истребование документов (информации), а в необходимых случаях проведение выемки документов (предметов), проведение экспертиз и другие. Для целей установления фактов выполнения налогоплательщиком работ, услуг собственными силами основным доказательством может являться информация, прямо или косвенно подтверждающая данный факт, полученная посредством опросов должностных лиц проверяемого налогоплательщика, занятых на производстве; истребования документов (информации) у заказчиков и допросов их должностных лиц, лиц, осуществляющих технический надзор; выявления иных, "непроблемных", контрагентов, оказывающих налогоплательщику аналогичные работы, услуги, с последующим проведением в отношении них контрольных мероприятий; исследования логальных актов об установлении пропускного режима охраняемых объектов, пропусков, журналов регистрации.

Налоговый орган не должен ставить перед собой задачу формально охватить полный перечень имеющихся механизмов для сбора информации, а должен четко понимать целесообразность проведения каждого мероприятия налогового контроля.

Об использовании формального документооборота в целях неправомерного учета расходов и заявления налоговых вычетов по спорной сделке (операции) могут свидетельствовать факты обналичивания денежных средств проверяемым налогоплательщиком или взаимозависимым (подконтрольным) лицом, а также факты использования таких средств на нужды налогоплательщика, учредителей налогоплательщика, его должностных лиц, использование одних IP-адресов, обнаружение печатей и документации контрагента на территории (в помещении) проверяемого налогоплательщика и другие. В рамках исследования финансовых потоков налоговым органом необходимо учитывать, что перечисление денежных средств при осуществлении сделок с проблемным контрагентом, как правило, совершается в целях полного или частичного их возврата налогоплательщику, взаимозависимому (подконтрольному) лицу в наличной, безналичной форме, в виде ценных бумаг или натуральной форме.

Дополнительными доказательствами в случае выявления фактов несоблюдения налогоплательщиком условий, установленных в пункте 2 статьи 54.1 НК РФ, могут быть нетипичность документооборота, несоответствие обычаю делового оборота поведения участников сделки (операции), должностных лиц налогоплательщика при заключении, сопровождении, оформлении результатов сделок (операций). По всем таким фактам следует получать пояснения налогоплательщика и ответственных лиц, а при получении информации, противоречащей показаниям свидетелей или собранным доказательствам, обеспечивать повторное получение пояснений налогоплательщика и ответственных лиц по установленным противоречиям. При получении пояснений и проведении допросов необходимо устанавливать полномочия, а также функциональные и должностные обязанности лиц, исследовать вопросы, связанные с обстоятельствами заключения, сопровождения сделки и исполнения всех ее условий спорным контрагентом, а также наиболее эффективно использовать возможность предъявления свидетелям документов при допросах в целях получения наиболее полных и конкретизированных ответов.

При проведении допросов лиц, числящихся подписантами первичных документов, налоговым органам необходимо реализовывать свое право на изъятие образцов почерка для дальнейшего проведения почерковедческой экспертизы.

Доказательства фальсификации документов, представляемых налогоплательщиком, могут использоваться только с учетом того, что проведение экспертизы не может рассматриваться как самостоятельное и достаточное доказательство налогового нарушения.

Кроме того, пункт 3 статьи 54.1 НК РФ предусматривает несколько критериев, которые самостоятельно не могут служить основанием для предъявления налоговых претензий: подписание первичных учетных документов неуполномоченным или неуполномоченным лицом; нарушение

контрагентом налогового законодательства; наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций).

Данные критерии закреплены в статье 54.1 НК РФ для того, чтобы исключить возможность предъявления налоговыми органами формальных претензий к налогоплательщикам.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные рекомендации налоговым органам имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, следственным органам и судам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Одновременно Федеральная налоговая служба поручает Управлениям Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации (за исключением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Алтай) довести настоящие рекомендации до нижестоящих налоговых органов.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.В.ЕГОРОВ

Вопрос: О пределах осуществления прав по исчислению налоговой базы по налогу на прибыль и НДС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО
от 20 октября 2017 г. N 03-03-06/1/68944

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письма о пределах осуществления прав по исчислению налоговой базы по налогу на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Пунктом 2 статьи 54.1 Кодекса установлено, что при отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Следовательно, в случае заключения налогоплательщиком (заказчиком) сделки с исполнителем (подрядчиком) обязательство, предусмотренное такой сделкой за исполнителем (подрядчиком), должно быть исполнено в целях соблюдения условия, предусмотренного подпунктом 2 пункта 2 статьи 54.1 Кодекса, либо им непосредственно, либо иным исполнителем (субподрядчиком), которому передано на исполнение указанное обязательство по закону или в рамках договора с подрядчиком.

Таким образом, при соблюдении требований, предусмотренных пунктами 1 и 2 статьи 54.1 Кодекса, налогоплательщик (заказчик) вправе учесть расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, а также принять к вычету налог на добавленную стоимость, предъявленный подрядчиком, в соответствии с правилами главы 25 и главы 21 части второй Кодекса соответственно.

Заместитель директора Департамента
В.В.САШИЧЕВ

20.10.2017

Вопрос: В соответствии с п. 6 ст. 250 НК РФ доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, учитываются в составе внереализационных доходов по налогу на прибыль.

Основанием для начисления в налоговом учете внереализационного дохода по договору займа является действующее долговое обязательство, условиями которого предусмотрена уплата процентов.

Согласно п. 1 ст. 105.3 НК РФ, в случае если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели бы место в сделках, признаваемых сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были им получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица.

Пунктом 4 ст. 421 ГК РФ предусмотрено, что условия договора определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами (ст. 422 ГК РФ). При этом законодательство РФ не содержит запрета на выдачу беспроцентных займов, а также требований об установлении в договоре займа определенных процентных ставок. Пунктом 1 ст. 809 ГК РФ предусмотрена возможность заключения договоров беспроцентного займа без каких-либо ограничений в зависимости от наличия либо отсутствия взаимозависимости сторон таких договоров.

Особенности учета процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения установлены ст. 269 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 269 НК РФ по долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ контролируруемыми сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений разд. V.1 НК РФ, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Согласно абз. 1 - 3 п. 1.1 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой, налогоплательщик вправе:

признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного п. 1.2 ст. 269 НК РФ;

признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного п. 1.2 ст. 269 НК РФ.

При несоблюдении условий, установленных абз. 1 - 3 п. 1.1 ст. 269 НК РФ, по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ контролируруемыми сделками, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений разд. V.1 НК РФ.

В соответствии с пп. 7 п. 4 ст. 105.14 НК РФ с 01.01.2017 сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация, вне зависимости от того, удовлетворяют ли такие сделки условиям, предусмотренным п. п. 1 - 3 ст. 105.14 НК РФ, не признаются контролируемыми.

Таким образом, в случае совершения сделок по предоставлению беспроцентных займов (исходя из ставки 0 процентов) между взаимозависимыми лицами, не признаваемых контролируемыми в соответствии с НК РФ, положения абз. 3 п. 1 и п. 1.1 ст. 269 НК РФ не применяются, и в связи с тем что при выдаче беспроцентного займа не происходит начисления и получения процентов, отсутствует доход, подлежащий налогообложению.

Возникает ли обязанность по уплате налога на прибыль организаций при совершении сделок по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми хозяйственными обществами при условии, что местом регистрации либо местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей является Российская Федерация, доходы в виде процентов и (или) иные доходы отсутствуют?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 15 февраля 2018 г. N СД-4-3/3027@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев письмо от 21.12.2017 по вопросу учета при налогообложении прибыли операций по предоставлению беспроцентных займов, сообщает следующее.

Особенности учета процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения установлены статьей 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Согласно пункту 1 статьи 269 Кодекса по долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено названной статьей Кодекса.

Порядок признания доходом процента по долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Кодексом контролируемыми сделками, изложен в абзаце третьем пункта 1 и в пункте 1.1 статьи 269 Кодекса.

С 1 января 2017 года в соответствии с подпунктом 7 пункта 4 статьи 105.14 Кодекса сделки по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми лицами, местом регистрации либо

местом жительства всех сторон и выгодоприобретателей по которым является Российская Федерация, не признаются контролируруемыми.

Таким образом, в случае совершения сделки по предоставлению беспроцентного займа (исходя из ставки 0 процентов), не признаваемой контролируемой в соответствии с Кодексом, положения абзаца третьего пункта 1 и пункта 1.1 статьи 269 Кодекса не применяются. Соответственно, по указанным сделкам проценты признаются доходом согласно абзацу второму пункта 1 статьи 269 Кодекса, то есть исходя из фактической ставки. Если ставка по займу предусмотрена в размере 0 процентов, то доход в виде процентов по такому долговому обязательству отсутствует.

Что касается учета при налогообложении прибыли иных доходов, полученных при совершении сделок по предоставлению беспроцентных займов между взаимозависимыми хозяйственными обществами, то, по мнению ФНС России, вопрос об их налогообложении может быть рассмотрен исходя из экономической сущности указанных доходов, порядка и условий их возникновения.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.С.САТИН

15.02.2018

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 13 июля 2017 г. N ЕД-4-2/13650@

О НАПРАВЛЕНИИ

МЕТОДИЧЕСКИХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО УСТАНОВЛЕНИЮ В ХОДЕ НАЛОГОВЫХ
И ПРОЦЕССУАЛЬНЫХ ПРОВЕРОК ОБСТОЯТЕЛЬСТВ, СВИДЕТЕЛЬСТВУЮЩИХ
ОБ УМЫСЛЕ В ДЕЙСТВИЯХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА,
НАПРАВЛЕННОМ НА НЕУПЛАТУ НАЛОГОВ (СБОРОВ)

Федеральная налоговая служба в соответствии с пунктом 3.4 протокола совместного заседания коллегий ФНС России и Следственного комитета Российской Федерации от 07.06.2016 N 2/4 по вопросу "Повышение эффективности взаимодействия налоговых и следственных органов по выявлению и расследованию преступлений в сфере налогообложения" настоящим письмом направляет методические рекомендации для территориальных налоговых и следственных органов Следственного комитета Российской Федерации по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов), согласованные со Следственным комитетом Российской Федерации.

Одновременно сообщается, что данные методические рекомендации направлены Следственным комитетом Российской Федерации по системе следственных органов письмом от 03.07.2017 N 242/3-32-2017.

Управлениям Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации довести настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и обеспечить его применение.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.В.ЕГОРОВ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 23 марта 2017 г. N СА-4-7/5401

Федеральная налоговая служба в связи с выходом Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017, а также принятием Решения Верховного Суда РФ от 01.02.2016 N АКПИ15-1383 об отказе в удовлетворении заявления о признании недействующим абзаца двенадцатого письма Минфина России от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145 "О применении положений статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации" отменяет письмо от 13.01.2014 N ОА-5-13/20дсп@ о согласовании разделов актов налоговых проверок в

части контроля за ценообразованием для целей налогообложения, а также письмо от 27.04.2015 N СА-4-7/7164@.

Одновременно Федеральная налоговая служба указывает на необходимость учитывать в работе вышеуказанный Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, а также письмо Минфина России от 18.10.2012 N 03-01-18/8-145.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.А.АРАКЕЛОВ

**ОБЗОР
ПРАКТИКИ РАССМОТРЕНИЯ СУДАМИ ДЕЛ, СВЯЗАННЫХ С ПРИМЕНЕНИЕМ
ОТДЕЛЬНЫХ ПОЛОЖЕНИЙ РАЗДЕЛА V.1 И СТАТЬИ 269 НАЛОГОВОГО
КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

1. Налоговый контроль за соответствием примененных налогоплательщиком цен рыночному уровню осуществляется непосредственно Федеральной налоговой службой России согласно разделу V.1 НК РФ и по общему правилу не может выступать предметом выездных и камеральных проверок, проводимых нижестоящими налоговыми инспекциями.

Установив специальные процедуры проведения данного вида контроля (сроки, ограничения по количеству проверок, возможность заключения соглашения о ценообразовании, право на симметричную корректировку), НК РФ исключил из числа сделок между взаимозависимыми лицами, подлежащих контролю в порядке, предусмотренном разделом V.1 Кодекса, сделки, не соответствующие критерию контролируемых сделок, в том числе сделки, по которым объем доходов не превышает установленные статьей 105.14 НК РФ суммовые критерии.

При этом, в силу прямого запрета, установленного в абзаце 3 пункта 1 статьи 105.17 Кодекса, контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, не может быть предметом выездных и камеральных проверок.

2. Если использование рыночных цен при исчислении налогов по отдельным операциям налогоплательщика предусмотрено главами части второй НК РФ, в этих целях налоговые инспекции вправе применять методы определения доходов (выручки, прибыли), предусмотренные главой 14.3 Кодекса.

Так, возможность использования рыночных цен, определенных с учетом статьи 105.3 Кодекса, в качестве основы для определения налоговой базы предусмотрена главой 21 НК РФ "Налог на добавленную стоимость" - в целях исчисления этого налога при совершении товарообменных операций, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю, оплате труда в натуральной форме (пункт 2 статьи 154 Кодекса), главой 25 НК РФ "Налог на прибыль организаций" - в целях исчисления этого налога при безвозмездном получении имущества, работ или услуг, при получении налогоплательщиком доходов в натуральной форме (пункт 8 статьи 250 и пункты 4 - 6 статьи 274 Кодекса).

3. По общему правилу в случаях, не предусмотренных разделом V.1 НК РФ, налоговые органы не вправе оспаривать цену товаров (работ, услуг), указанную сторонами сделки и учтенную при налогообложении. Несоответствие примененной налогоплательщиком цены рыночному уровню не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды.

Однако многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня может учитываться в качестве одного из признаков получения необоснованной налоговой выгоды в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указывающими на несоответствие между оформлением сделки и содержанием финансово-хозяйственной операции.

Налог на имущество организаций

ст. 4, Закон г. Москвы от 05.11.2003 N 64 (ред. от 21.02.2018) "О налоге на имущество организаций"
{КонсультантПлюс}

Статья 4. Налоговые льготы

31) организации - в отношении движимого имущества, указанного в пункте 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации.
(п. 31 введен Законом г. Москвы от 21.02.2018 N 4)

25) организации - в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением следующих объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

реорганизации или ликвидации юридических лиц;
передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 настоящего Кодекса взаимозависимыми.

Вопрос: Организация имеет на балансе грузовой автомобиль (движимое имущество, третья амортизационная группа), который приобретен в ноябре 2014 г. В каком порядке организации следует заполнить расчет по авансовому платежу по налогу на имущество за отчетные периоды 2018 г., а именно следует ли остаточную стоимость указанного ОС отражать в разд. 2 расчета, в графах 3 и 4 по кодам 020 - 080?

Ответ: При заполнении расчета по авансовому платежу по налогу на имущество за отчетные периоды 2018 г. организация должна в разд. 2 расчета в соответствующих строках с кодами 020 - 080 отразить остаточную стоимость основных средств (графа 3) и остаточную стоимость льготированного имущества (если льгота применяется) (графа 4) с учетом остаточной стоимости грузового автомобиля, приобретенного в ноябре 2014 г., при этом указав в строке 130 разд. 2 код льготы 2012000 с учетом номера, пункта и подпункта статьи регионального закона, в соответствии с которым предоставляется налоговая льгота.

Обоснование: В соответствии с пп. 8 п. 4 ст. 374 Налогового кодекса РФ не являются объектами налогообложения основные средства, включенные в первую или вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы (утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1). Как следствие, прочие объекты движимого имущества независимо от даты их принятия на учет в качестве ОС признаются с 1 января 2015 г. объектом налогообложения.

Согласно п. 25 ст. 381 НК РФ к числу льготированного имущества относится движимое имущество организаций, которое принято на учет в качестве ОС с 1 января 2013 г. При этом исключение составляет только движимое имущество, которое принято на учет в результате: реорганизации или ликвидации юридических лиц; передачи, включая приобретение, имущества между взаимозависимыми лицами.

Применительно к условиям рассматриваемого вопроса грузовой автомобиль, приобретенный в 2014 г., с 1 января 2015 г. относится к разряду льготированного имущества при исчислении налога на имущество организаций.

Новые формы налоговой декларации и расчета авансового платежа по налогу на имущество организаций утверждены Приказом ФНС России от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@ и должны применяться начиная с представления налоговой декларации за 2017 г.

Дополнительно отметим, что в течение 2017 г. обновленная форма авансовых расчетов по налогу могла быть использована по инициативе налогоплательщика, например, в случае необходимости применения "льготного" коэффициента $K_{\text{жд}}$ (Информация ФНС России).

Пунктом 5.3 Порядка заполнения налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций, утвержденного Приказом ФНС России от 31.03.2017 N ММВ-7-21/271@, предусмотрено, что при представлении расчета, в частности, за полугодие заполняются строки с кодами 020 - 080.

При этом в соответствующих строках по графам 3 - 4 отражаются сведения об остаточной стоимости основных средств за отчетный период по состоянию на соответствующую дату:

- по графе 3 указывается остаточная стоимость основных средств за отчетный период для целей налогообложения, в том числе:

- по графе 4 указывается остаточная стоимость льготированного имущества.

При этом по строке с кодом 130 разд. 2 налогового расчета по авансовому платежу, заполняемого в отношении указанного имущества, должен быть указан соответствующий код налоговой льготы.

Льгота, установленная п. 25 ст. 381 НК РФ, с 1 января 2018 г. применяется на территории субъекта Российской Федерации в случае принятия соответствующего закона субъекта Российской Федерации (ст. 381.1 НК РФ).

Если в субъекте РФ продлено действие льготы на 2018 г., то при заявлении права на данную льготу организация в строке с кодом 160 разд. 2 декларации должна указать составной показатель, первая часть которого - 2012000, а вторая - реквизиты конкретного закона (номер, пункт и подпункт статьи закона субъекта Российской Федерации, в соответствии с которым предоставляется налоговая льгота) (п. 5 Рекомендаций по отдельным вопросам заполнения форм налоговой отчетности по налогу на имущество организаций, утвержденных Письмом ФНС России от 14.03.2018 N БС-4-21/4786@). Полагаем, что данными разъяснениями можно воспользоваться и при заполнении расчетов по авансовым платежам.

Таким образом, если льгота сохранила действие, при заполнении расчета за отчетные периоды 2018 г. организация должна в разд. 2 налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество в соответствующих строках с кодами 020 - 080 по графам 3 - 4 отразить остаточную стоимость

основных средств (графа 3) и остаточную стоимость льготированного имущества (графа 4) с учетом остаточной стоимости грузового автомобиля, приобретенного в 2014 г., при этом указав в строке 130 разд. 2 код льготы 2012000 с учетом номера, пункта и подпункта статьи соответствующего регионального закона, в соответствии с которым предоставляется налоговая льгота.

Если решение об установлении с 2018 г. налоговой льготы по налогу на имущество организаций, предусмотренной п. 25 ст. 381 НК РФ, не принято в субъекте РФ, в 2018 г. в отношении указанного движимого имущества применяется налоговая ставка не выше 1,1 процента (Письмо Минфина России от 15.01.2018 N 03-05-05-01/1199).

Получить подробную информацию о ставках и льготах по налогу на имущество организаций в различных субъектах Российской Федерации можно с помощью сервиса "Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам" на сайте <https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/>.

Подготовлено на основе материала
Е.В. Пшеничной
ООО "ИК Ю-Софт"
Региональный информационный центр
Сети КонсультантПлюс

19.03.2018

Документ: Постановление КС РФ от 28.11.2017 N 34-П

Постановление защитит добросовестных налогоплательщиков от негативных последствий поворота в судебной практике. Кроме того, финансовое или налоговое ведомства полностью ответят на вопросы по налогам, даже если для этого требуются разъяснения профильных госорганов.

Толкование налоговых норм, ухудшающее положение налогоплательщика, не имеет обратной силы. Не имеет обратной силы постановление высшего суда, если в нем по-новому истолкованы нормы права и такое толкование ухудшает положение добросовестного налогоплательщика. Значит, доначислить налоги, пени и штрафы за периоды до изменения судебной практики нельзя. Важно, чтобы налогоплательщик в период положительного для себя толкования налоговых норм не злоупотреблял правами (не уклонялся от уплаты налогов).

Минфин и ФНС должны разъяснить, как платить налоги, даже если им нужны сведения от другого органа.

КС РФ фактически запретил Минфину и ФНС давать отписки в ситуациях, когда вопрос применения налогового законодательства связан со сферами регулирования, в которых есть свои уполномоченные органы.

Финансовое или налоговое ведомства должны сами в рамках межведомственного взаимодействия собрать необходимую информацию и ответить налогоплательщику по существу.

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ИНФОРМАЦИЯ

ФНС России разработала форматы странового отчета и уведомления об участии в международной группе компаний, а также порядки их представления и заполнения в электронной форме. Проекты приказов опубликованы на официальном портале regulation.gov.ru и открыты для обсуждения.

В связи с присоединением России к международному автоматическому обмену информацией с 2018 года в Налоговом кодексе появились новые правила представления документов по международным группам компаний.

Согласно новым требованиям крупнейшие холдинги, консолидированная выручка которых по итогам финансового года составляет 50 млрд рублей и более, должны предоставлять по месту налогового резидентства материнской компании специальный страновой отчет со следующей информацией:

- отдельные финансовые и налоговые показатели в разрезе стран, в которых холдинг ведет деятельность;
- идентификационные сведения об участниках холдинга и описание их хозяйственной деятельности.

Принятие поправок в российское законодательство в 2017 году позволяет холдингам исключить истребование отчетности иностранными компетентными органами через дочерние подразделения в других государствах и отчитаться за 2016 год в России в добровольном порядке. Для этого страновую отчетность необходимо представить в ФНС России не позднее 30 июня 2018 года.

Документ предоставлен КонсультантПлюс

Вопрос: О представлении странового отчета в отношении финансовых годов начиная с 2016 г.

ПИСЬМО

от 6 февраля 2018 г. N 03-12-11/4/6885

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 04.12.2017 по вопросу представления странового отчета в отношении финансовых годов, начинающихся в 2016 году, и сообщает следующее.

Пунктом 5 статьи 2 Федерального закона от 27.11.2017 N 340-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с реализацией международного автоматического обмена информацией и документацией по международным группам компаний" предусмотрено, что налогоплательщики, являющиеся участниками международной группы компаний, вправе добровольно представить страновой отчет в порядке, предусмотренном статьей 105.15 и главой 14.4-1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в редакции указанного Федерального закона, в отношении финансовых годов, начинающихся в 2016 году.

При этом полагаем, что представление странового отчета в отношении финансовых годов, начинающихся в 2016 году, в государстве (территории), налоговым резидентом которого является уполномоченный участник международной группы компаний, возможно в случае, если законодательством такого государства (территории) установлена обязанность представлять в компетентные органы соответствующий страновой отчет.

Одновременно обращаем внимание, что при представлении странового отчета, содержащего информацию, касающуюся деятельности участников международной группы компаний, включенных в соответствии с законодательством Российской Федерации в перечень стратегических предприятий и стратегических акционерных обществ, а также их дочерних хозяйственных обществ, следует учитывать положения пункта 5 статьи 105.16-3 Кодекса в части необходимости получения от уполномоченного Правительством Российской Федерации федерального органа исполнительной власти предварительного согласия на предоставление компетентным органам иностранных государств (территорий) такой информации.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

06.02.2018

С 1 января 2018 года
Глава 14.4-1. ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ДОКУМЕНТАЦИИ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ
ГРУППАМ КОМПАНИЙ

Гл. 14.4-1, за исключением ст. 105.16-5 (в ред. ФЗ от 27.11.2017 N 340-ФЗ), применяется в отношении финансовых годов, начинающихся в 2017 г.

Начали применяться положения о "трехуровневой" документации по ТЦО

Нововведения касаются международных групп компаний (далее - МГК), которые по итогам финансового года получили доход (выручку) согласно консолидированной финансовой отчетности в размере:

- от 50 млрд руб., если материнская компания группы - налоговый резидент РФ;
- от суммы, установленной законодательством иностранного государства или территории для возникновения обязанности для подачи их странового отчета, если материнская компания группы - налоговый резидент данного иностранного государства или территории.

Отчетным периодом признается финансовый год, следующий за финансовым годом, в котором были достигнуты упомянутые величины.

Определенным участникам МГК необходимо подавать следующие документы:

- уведомление об участии в МГК;
- глобальную документацию по МГК;
- национальную документацию;
- страновой отчет.

По общему правилу новшества применяются в отношении финансовых годов, начинающихся в 2017 году, в обязательном порядке. Добровольно же можно подать уведомление об участии в МГК и страновой отчет в отношении финансовых годов, начинающихся в 2016 году. Правила о национальной

документации нужно применять к контролируемым сделкам, доходы или расходы по которым признаются при расчете налога на прибыль с января текущего года. При этом дата заключения договора не имеет значения. Для ряда новшеств установлены переходные положения.

Рассмотрим нововведения подробнее.

Уведомление об участии в МГК

По общему правилу уведомление об участии в МГК (далее - уведомление) подают в ФНС все участники МГК, которые являются налогоплательщиками. Исключение составляют иностранные организации, получающие только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ.

Однако за всех участников может отчитаться один. Это может сделать:

- материнская компания или уполномоченный участник. Они должны быть или российскими организациями, или иностранными организациями (структурами без образования юрлица), которые добровольно признали себя налоговыми резидентами РФ;
- участник МГК по поручению материнской компании или уполномоченного участника, которые не являются налоговыми резидентами РФ. Участник, представляющий уведомление, должен быть российской организацией или иностранной организацией (структурой без образования юрлица), добровольно признавшей себя налоговым резидентом РФ.

В "общем" уведомлении должна быть информация обо всех участниках группы - налогоплательщиках по НК РФ, кроме иностранных организаций, получающих только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ.

Уведомление подается в электронной форме по установленному формату. Его утверждает ФНС.

Отчитываться нужно в срок не позднее 8 месяцев с даты окончания отчетного периода для материнской компании МГК.

В уведомление включаются сведения на дату окончания отчетного периода. Так, в нем должна быть следующая информация:

- наименование, ОГРН, ИНН, КПП каждого налогоплательщика - участника МГК;
- информация о том, является ли подающий уведомление участник материнской компанией МГК или уполномоченным участником;
- информация о материнской компании и уполномоченном участнике;
- дата - последний день отчетного периода.

Если подается "общее" уведомление, то в нем должно быть указано основание, которое подтверждает право на подачу такого уведомления.

За нарушение срока подачи уведомления или за внесение в него недостоверных сведений установлен штраф - 50 тыс. руб. Если налогоплательщик подал уточненное уведомление до того, как узнал, что контролеры обнаружили недостоверные сведения, то штрафа не будет.

Пока эти правила действуют не в полной мере из-за переходных положений. Для правонарушений, выявленных в отношении отчетных периодов, начинающихся в 2017, 2018, 2019 годах, штрафа нет.

Глобальная документация по МГК

Глобальную документацию представляют по требованию ФНС участники МГК - налогоплательщики по НК РФ. Участники - иностранные организации, получающие только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ, глобальную документацию не представляют.

Данную отчетность необходимо представить в течение трех месяцев со дня получения требования.

ФНС вправе запросить глобальную документацию не ранее чем по истечении 12 месяцев и не позднее чем по истечении 36 месяцев с даты окончания отчетного периода, указанного в требовании.

Если глобальную документацию по требованию ФНС представил один участник МГК, то контролеры не вправе истребовать ее у другого. Исключение - утрата отчетности из-за обстоятельств непреодолимой силы.

Глобальная документация составляется в произвольной форме и, в частности, должна содержать следующую информацию:

- о структуре участия в капитале и об осуществлении контроля МГК;
- рынках товаров, работ, услуг, на которых участники МГК ведут свою основную деятельность;
- деятельности МГК;
- нематериальных активах МГК;
- финансовой деятельности в МГК.

Предусмотрена возможность уточнения глобальной документации в случае, когда в ней содержатся неполные сведения, неточности или ошибки.

За нарушение срока представления установлен штраф - 100 тыс. руб. Для правонарушений, выявленных в отношении отчетных периодов, начинающихся в 2017, 2018, 2019 годах, санкция не применяется. Действуют переходные положения.

Национальная документация

Национальную документацию представляют по требованию ФНС участники МГК - налогоплательщики по НК РФ, которые совершили контролируемую сделку с другим участником этой МГК, местом регистрации, или местом жительства, или местом налогового резидентства которого не является Россия. Участники МГК - иностранные организации, получающие только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ, национальную документацию не представляют.

Документацию необходимо представить в течение 30 дней со дня получения требования от ФНС.

По общему правилу налоговики могут ее истребовать не ранее 1 июня года, следующего за календарным годом, в котором совершены контролируемые сделки. Однако для контролируемых сделок, доходы или расходы по которым признаются в 2018, 2019 годах, установлены переходные положения. По ним документацию можно истребовать не ранее 31 декабря года, следующего за календарным годом, в котором признаны доходы или расходы.

Документация составляется в произвольной форме и представляет собой часть документации по ТЦО. В ней, в частности, должны быть следующие сведения:

- о структуре органов управления налогоплательщика;
- деятельности налогоплательщика и его рыночной стратегии;
- основных конкурентах налогоплательщика;
- описание причин, на основании которых сделан вывод о том, что цена, примененная в контролируемой сделке, соответствует рыночной цене.

Если информация в национальной документации дублируется с поданной глобальной документацией, то ее можно не включать в национальную документацию. Однако указать на пункты глобальной документации необходимо.

Предусмотрена возможность уточнения национальной документации в случае, когда в ней содержатся неполные сведения, неточности или ошибки.

За нарушение срока представления документации установлен штраф - 100 тыс. руб. Переходных положений для него нет.

Страновой отчет

Страновой отчет подает материнская компания МГК или уполномоченный участник МГК, если они являются российскими организациями или иностранными организациями (структурами без образования юрисдикции), добровольно признавшими себя налоговыми резидентами РФ.

Подать отчет необходимо не позднее 12 месяцев с даты окончания отчетного периода.

Кроме того, страновой отчет должен представить по требованию ФНС участник МГК - налогоплательщик по НК РФ. Это правило не распространяется на участников МГК - иностранных организаций, получающих только доходы, указанные в ст. 309 НК РФ.

По требованию ФНС страновой отчет вправе не представлять участник МГК, в отношении которого было подано уведомление об участии в МГК (или он сам подал такое уведомление), в следующих случаях:

1) если он участник МГК, в которой материнская компания или уполномоченный участник - российские юрисдикции или иностранные организации (структуры без образования юрисдикции), добровольно признавшие себя налоговыми резидентами РФ;

2) если он участник МГК, в которой материнская компания или уполномоченный участник - резиденты иностранных государств, при условии соблюдения всех следующих условий:

а) в том государстве подают страновой отчет с информацией, аналогичной содержащейся в нашем страновом отчете;

б) такое государство - участник международного договора по обмену страновыми отчетами на определенную дату;

в) такого государства нет в перечне государств, не обменивающихся страновыми отчетами (утверждает ФНС);

г) такое государство уведомлено об участнике МГК, который представляет страновой отчет (если это установлено их законодательством).

3) если он участник МГК с доходом (выручкой) менее 50 млрд руб. (при условии что материнская компания - налоговый резидент РФ) или менее величины, установленной иностранным законодательством (при условии что материнская компания - налоговый резидент иностранного государства).

Фактически получается, что по требованию ФНС страновой отчет подает российский участник тех МГК, материнские компании и уполномоченные участники которых являются налоговыми резидентами иностранных государств в следующих случаях:

- государство включено в перечень стран, систематически не исполняющих обязанности по обмену страновыми отчетами;

- у ФНС есть информация о том, что за рубежом страновой отчет не был представлен.

В этом случае страновой отчет нужно представить в срок, установленный ФНС в требовании. Причем такой срок не может составлять менее трех месяцев с даты получения требования.

Страновой отчет подают в электронной форме по установленному формату (его утверждает ФНС).

НК РФ устанавливает, что должен содержать страновой отчет. Так, в нем должна быть следующая информация:

- о сумме прибыли (убытка) до налогообложения за отчетный период;
- исчисленного налога на прибыль (налога с дохода (прибыли) или его аналога) за отчетный период;
- уплаченного налога на прибыль (налога с дохода (прибыли) или его аналога) в отчетном периоде.

За нарушение срока представления отчета или за внесение в него недостоверных сведений установлен штраф - 100 тыс. руб. Но применяться он будет потом. Для правонарушений, выявленных в отношении отчетных периодов, начинающихся в 2017, 2018, 2019 годах, этот штраф не применяется.

Когда переходный период закончится, штрафа за недостоверные сведения все равно можно будет избежать. Для этого налогоплательщик должен подать уточненный документ раньше, чем узнает, что

контролеры обнаружили недостоверные сведения.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 27.11.2017 N 340-ФЗ