

Налоговое законодательство

Проект Федерального закона № 953961-7 «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»

Данный законопроект внесен в Государственную Думу Правительством РФ в целях реализации Постановления Конституционного Суда РФ (далее - КС РФ) от 31 октября 2019 г. № 32-П

В рамках данного постановления КС РФ признал не соответствующим Конституции РФ ограничение права страхователя на возврат сумм излишне уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (далее - ОПС) лишь в силу самого факта учета (разнесения) сведений о страховых взносах на индивидуальных лицевых счетах застрахованных лиц, без учета структуры тарифа страховых взносов (его солидарной и индивидуальной частей) и того обстоятельства, наступил ли у конкретного застрахованного лица страховой случай с установлением страхового обеспечения по обязательному пенсионному страхованию, и приведет ли изменение сведений о ранее учтенных на индивидуальном лицевом счете застрахованного лица страховых взносах (средствах) к уменьшению размера такого обеспечения.

Согласно новой редакции пункта 6.1 ст. 78 НК РФ и пункта 1.1 ст. 79 НК РФ сумма излишне уплаченных страховых взносов на обя-

зательное пенсионное страхование не подлежит возврату, если по информации территориального органа Пенсионного фонда РФ указанная сумма в соответствии с законодательством РФ об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования учтена по индивидуальной части тарифа страховых взносов на индивидуальном лицевом счете застрахованного лица, которому на момент представления заявления о возврате указанной суммы назначена страховая пенсия в соответствии с Федеральным законом от 28 декабря 2013 года № 400-ФЗ «О страховых пенсиях».

Предполагается, что закон вступит в силу с 1 января 2021 года.

Проект Федерального закона № 959325-7 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

22 мая 2020 г. Государственной Думой принят и направлен в Совет Федерации проект Федерального закона № 959325-7 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Законопроектом вносятся изменения в НК РФ, согласно которым, в частности:

не подлежит налогообложению НДС передача на безвозмездной основе имущества,

предназначенного для использования в целях предупреждения и предотвращения распространения, а также диагностики и лечения новой коронавирусной инфекции, органам государственной власти и управления и (или) органам местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям, при этом уплаченные налогоплательщиками суммы НДС при приобретении данного имущества на территории РФ или его ввозе подлежат вычету и их восстановление не требуется;

признаются в расходах затраты на приобретение указанного выше имущества, переданного безвозмездно;

освобождены от налогообложения налогом на прибыль и НДФЛ доходы в виде списанной задолженности по кредитам, взятым на поддержку занятости, и начисленных по ним процентов;

освобождены от НДФЛ доходы в виде денежной выплаты стимулирующего характера за особые условия труда и дополнительную нагрузку в условиях новой коронавирусной инфекции, а также доходов в виде субсидии (гранта в форме субсидии), источником фи-

нансового обеспечения которых является федеральный бюджет, в размере, соответствующем сумме уплаченного налога на профессиональный доход за 2019 год;

снижен фиксированный размер страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за расчетный период 2020 год до 20 318 руб. для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность в отраслях российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, перечень которых утвержден Правительством Российской Федерации.

снижены до 0,0% тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное медицинское страхование в отношении выплат в пользу физических лиц, начисленных за апрель - июнь 2020 года;

определенные категории организаций и индивидуальных предпринимателей освобождены от уплаты налогов, авансовых платежей по ним и сборам за второй квартал 2020 г.

НДС

Письмо ФНС России от 15.05.2020 N EA-4-15/8011@ «О реестрах, предусмотренных п. 15 ст. 165 НК РФ»

В целях обеспечения возможности представления налогоплательщиками реестров, предусмотренных п. 15 статьи 165 НК РФ, для подтверждения ставки НДС 0% в электронной форме, ФНС России разработала формы и

форматы соответствующих реестров таможенных деклараций, транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов.

В письме содержатся также порядки заполнения и представления реестров в налоговые органы в электронной форме, а также XSD-схемы.

Налог на прибыль

Письмо ФНС России от 13.05.2020 N СД-4-3/7843@ «О переходе в 2020 году на уплату квартальных авансовых платежей по налогу на прибыль организаций»

ФНС России дала разъяснения о порядке перехода на уплату квартальных авансовых платежей для организаций, у которых доходы от реализации ежеквартально не превысили в среднем 25 миллионов рублей.

Согласно позиции ФНС России:

налогоплательщик, у которого за второй, третий, четвертый кварталы 2019 года и первый квартал 2020 года доходы от реализации не превысили в среднем 25 миллионов рублей за каждый квартал, переходит на уплату только квартальных авансовых платежей по итогам отчетных периодов 2020 года и при составлении налоговой декларации за 1 квартал 2020 года не исчисляет ежемесячные авансовые платежи на второй квартал 2020 года;

налогоплательщик, у которого за третий, четвертый кварталы 2019 года и первый, второй кварталы 2020 года доходы от реализации не превысят в среднем 25 миллионов рублей за

каждый квартал, переходит на уплату только квартальных авансовых платежей по итогам 1 полугодия 2020 года;

налогоплательщик, у которого за четвертый квартал 2019 года и первый, второй, третий кварталы 2020 года доходы от реализации не превысят в среднем 25 миллионов рублей за каждый квартал, переходит на уплату только квартальных авансовых платежей по итогам 9 месяцев 2020 года.

Если налогоплательщик, соответствующий указанным требованиям, уже представил налоговую декларацию за 1 квартал 2020 года, то он вправе представить уточненную налоговую декларацию, исключив из нее ежемесячные авансовые платежи на второй квартал 2020 года (в подразделе 1.2 Раздела 1 уточненной налоговой декларации указать нули).

Транспортный налог

Информация ФНС России

«Предпринимателям-владельцам транспортных средств предоставили антикризисные меры поддержки в 10 регионах»

Дополнительные льготы установлены: в Республике Адыгея; Республике Саха (Якутия); Магаданской, Оренбургской, Новгородской, Саратовской, Тюменской, Челябинской, Ярославской областях, Ямало-Ненецком автономном округе.

Льготу можно получить в беззаявительном порядке, не обращаясь в инспекцию лично. Она предоставляется на основании информации, которую налоговым органам предоставляют ГИБДД МВД России и иные ведомства.

Налогоплательщики также вправе самостоятельно обратиться в любую инспекцию с заявлением о предоставлении льготы. Направить его можно в электронном виде через Личный кабинет налогоплательщика либо на бумаге по почте или иным способом.

НДФЛ

Информация ФНС России «НДФЛ за своих сотрудников»

ФНС России разъяснила сроки предоставления индивидуальными предпринимателями отчетности по исчисленным и удержанным суммам НДФЛ с доходов работников

В соответствии с НК РФ индивидуальные предприниматели (ИП) на общем режиме налогообложения, выплачивающие доход наемным работникам, исполняют обязанности налогового агента:

по исчислению, удержанию и уплате в бюджет с таких доходов сумм НДФЛ (ст. 226 НК РФ);

по представлению в налоговый орган расчетов по форме 6-НДФЛ и сведений о доходах и суммах налога по форме 2-НДФЛ (ст. 230 НК РФ).

В 2020 году с учетом переноса сроков, установленного постановлением Правительства РФ от 02.04.2020 N 409, ИП обязаны представить расчеты по форме 6-НДФЛ за 2019 год и за первый квартал 2020 года не позднее 1 июня 2020 года и 30 июля 2020 года соответственно.

Сведения по форме 2-НДФЛ представляются не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Судебная практика

Определение Верховного Суда РФ от 06.05.2020 N 307-ЭС20-5919 по делу № А13-2437/2018 (дело ООО «Лесопильный и деревообрабатывающий комбинат N 2»)

По результатам налоговой проверки общества, осуществляющего деятельность по производству пиломатериалов, инспекция пришла к выводу о неправомерном включении

обществом в состав косвенных расходов затрат на приобретение электроэнергии, используемой непосредственно в основном производстве готовой продукции, и ГСМ, используемых для производственных нужд и обеспечивающих смазку оборудования.

По мнению налогового органа, данные затраты являются материальными расходами и

напрямую связаны с осуществлением обществом основного вида деятельности (переработки древесины), следовательно, должны быть включены в состав прямых расходов и в соответствии с пунктом 2 статьи 318 НК РФ учтены по мере реализации готовой продукции.

Налогоплательщик напротив считал правомерным учет спорных затрат в числе косвенных расходов, поскольку учетной политикой общества не предусмотрено их включение в состав прямых расходов.

Признавая незаконным доначисление налога на прибыль по указанному эпизоду, суд первой инстанции исходил из того, что затраты на приобретение топлива и электроэнергии являются сопутствующими производству пиломатериалов и изъяты из закрытого перечня прямых расходов, в связи с чем правомерно отнесены налогоплательщиком в состав косвенных расходов.

Отменяя решение суда первой инстанции и признавая решение инспекции в указанной части законным, суд апелляционной инстанции, исходил из следующего:

несмотря на то, что глава 25 НК РФ не содержит прямых положений, ограничивающих налогоплательщика в отнесении тех или иных расходов к прямым или косвенным, в статье 318 НК РФ отражена норма, предусматривающая включение в состав прямых расходов именно тех расходов, которые связаны с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг), то есть механизм распределения затрат на производство и реализацию должен содержать экономически обоснованные показатели, обусловленные технологическим процессом.

право самостоятельно определить перечень прямых и косвенных расходов одновременно требует от налогоплательщика обоснования принятого решения исходя из специфики деятельности и технологического процесса, поскольку такое распределение должно быть экономически оправданным.

затраты по потреблению электроэнергии и ГСМ были включены обществом в состав себестоимости готовой продукции наряду с сырьем, используемым в производстве продукции, и заработной платой. При этом в обществе обеспечен раздельный учет потребления энергоресурсов и ГСМ по каждому цеху и отделению ежемесячно

поскольку спорные расходы прямо и непосредственно формируют стоимость продукции, выпускаемой обществом, заявитель не опроверг в ходе судебного разбирательства непосредственную связь затрат с основной производственной деятельностью, а также их невозможность отнесения к прямым расходам, не привел экономическое обоснование отнесения затрат к косвенным расходам, то они подлежат учету по мере реализации этой продукции (пункт 2 статьи 318 НК РФ), а не единовременно.

Суд округа согласился с позицией апелляционного суда. Налогоплательщику было отказано в передаче его жалобы по данному эпизоду на рассмотрение экономической коллегии ВС РФ.

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597 по делу N А42-7695/2017 (дело АО «Специализированная производственно-техническая база «Звездочка»)

Основанием для доначисления НДС, соответствующих сумм пеней и штрафа по эпизоду, обжалуемому организацией в ВС РФ, послужил вывод инспекции о том, что представленные налогоплательщиком документы по взаимоотношениям с одним из спорных поставщиков не подтверждают реальность поставки товаров данным контрагентом.

Суд первой инстанции, поддерживая выводы инспекции и отказывая в удовлетворении требования общества по спорному эпизоду доначислений, исходил из того, что спорный контрагент не имел необходимых условий для достижения результатов экономической деятельности, управленческого и технического персонала, транспортных средств и производственных активов, необходимых для осуществления производства и поставки товаров, среднесписочная численность его работников составляла 1 человек, уплачивал минимальные налоговые платежи по налогу на прибыль организаций и НДС; согласно результатам экспертизы, проведенной в ходе налоговой проверки, счета-фактуры и товарные накладные, составленные данным поставщиком, подписаны не генеральным директором данного контрагента, а иным лицом.

По мнению суда первой инстанции, общество не проявило должной осмотрительности при выборе контрагента, поскольку налогоплательщик не истребовал рекомендацию, подтверждающую деловую репутацию, иные документы и доказательства реальной деятельности контрагента; не убедился в том, что документы подписаны полномочными представителями организации и содержат достоверные сведения, в связи с чем не вправе применять к вычету НДС по отношениям с данным контрагентом.

Суд апелляционной инстанции признал необоснованным вывод суда первой инстанции об отсутствии реального исполнения договора, заключенного со спорным поставщиком. Вместе с тем, суд апелляционной инстанции оставил без изменения решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении требований общества по данному эпизоду доначислений, отметив, что контрагент не отражал спорные операции в налоговой отчетности. Поскольку в бюджете не сформирован источник вычета (возмещения) НДС, заявленного обществом, и отсутствуют доказательства проявления должной осмотрительности при выборе контрагента налогоплательщиком, не обосновавшим критерии выбора поставщика, по мнению апелляционного суда, произведенные инспекцией доначисления являются правомерными.

Суд округа согласился с выводом суда апелляционной инстанции об отсутствии у общества правовых оснований для применения налоговых вычетов по взаимоотношениям со спорным контрагентом.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ, отменяя судебные акты нижестоящих судов в части обжалуемого эпизода и направляя дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции, обратила внимание судов на следующее:

- Отказ в праве на вычет «входящего» налога обуславливается фактом неисполнения обязанности по уплате НДС контрагентом налогоплательщика или (и) поставщиками предыдущих звеньев в той мере, в какой это указывает на отсутствие экономического источника вычета (возмещения) налога, но один лишь этот факт не может быть достаточным, чтобы считать применение

налоговых вычетов покупателем неправомерным.

Лишение права на вычет НДС налогоплательщика-покупателя, который не преследовал цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, и действовал в рамках поведения, ожидаемого от разумного участника хозяйственного оборота, по существу означало бы применение меры имущественной ответственности за неуплату налогов, допущенную иными лицами, к налогоплательщику-покупателю, не имевшему возможности предотвратить эти нарушения и (или) избежать наступления их последствий.

- Апеллируя к положениям пунктов 9 и 10 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53, ВС РФ пришел к выводу, что к обстоятельствам, подлежащим установлению при оспаривании правомерности применения налоговых вычетов по основаниям, связанным с отсутствием экономического источника для вычета (возмещения) НДС налогоплательщиком-покупателем, помимо данного факта также относятся:

- 1) реальность приобретения товаров (работ, услуг) налогоплательщиком для осуществления своей облагаемой налогом деятельности, и
- 2) преследовал ли налогоплательщик-покупатель цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, либо в отсутствие такой цели - знал или должен был знать о допущенных этими лицами нарушениях.

ВС РФ указал, что названный подход к разрешению споров, связанных с получением

необоснованной налоговой выгоды за счет вычета (возмещения) НДС, ранее также нашел отражение в пункте 31 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16.02.2017, постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.02.2010 N 12670/09, от 30.06.2009 N 2635/09, от 12.02.2008 N 12210/07.

- Оценка проявления налогоплательщиком должной осмотрительности не сводится к выявлению изъянов в эффективности и рациональности его хозяйственных решений. В тех случаях, когда налоговым органом не ставится вопрос об участии налогоплательщика в уклонении от уплаты НДС в результате согласованных действий с поставщиками (пункт 9 постановления Пленума N 53), но приводятся доводы о том, что налогоплательщик знал или должен был знать об уклонении его поставщика, поставщиков предыдущих звеньев от уплаты НДС (пункт 10 постановления Пленума N 53), судебная практика исходит из стандарта осмотрительного поведения в гражданском (хозяйственном) обороте, ожидаемого от его разумного участника в сравнимых обстоятельствах.

При этом значение имеют не только доказанные налоговым органом обстоятельства, порочащие исполнение поставщиками их налоговых обязанностей, но и то, должны ли данные обстоятельства быть ясны налогоплательщику-покупателю в конкретной ситуации совершения сделки с поставщиком с учетом характера и объемов деятельности покупателя (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок), специфики приобретаемых това-

ров, работ и услуг (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки (наличие значимого отклонения цены от рыночного уровня, наличие у поставщика предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок) и т.п.

Соответственно, критерии проявления должной осмотрительности не могут быть одинаковыми для случаев ординарного пополнения материально-производственных запасов и в ситуациях, когда налогоплательщиком приобретается дорогостоящий актив, либо привлекается подрядчик для выполнения существенного объема работ.

- Распределение бремени доказывания указанных выше обстоятельств между налоговым органом и налогоплательщиком также не является одинаковым.

Если налоговый орган установит, что экономический источник вычета (возмещения) НДС не создан, а поставщик (исполнитель) в период взаимодействия с налогоплательщиком-покупателем не имел экономических ресурсов (материальных, финансовых, трудовых и т.п.), необходимых для исполнения заключенного с покупателем договора, в связи с чем сделка в действительности исполнена иными лицами, которым обязательство по ее исполнению поставщик не мог передать в силу своей номинальности, данные обстоятельства могут указывать на то, что налогоплательщик не проявил должной осмотрительности при

выборе контрагента, пока иное не будет доказано налогоплательщиком.

Напротив, вступление в отношения с хозяйствующим субъектом, обладающим экономическими ресурсами, достаточными для исполнения сделки самостоятельно либо с привлечением третьих лиц, представление таким субъектом бухгалтерской и налоговой отчетности, отражающей наличие указанных ресурсов, дает разумно действующему налогоплательщику-покупателю основания ожидать, что сделка этим контрагентом будет исполнена надлежащим образом, а налоги при ее совершении - уплачены в бюджет. В подобной ситуации предполагается, что выбор контрагента отвечал условиям делового оборота, пока иное не будет доказано налоговым органом.

- При доказанности реальности исполнения договора и отсутствии оснований для вывода о неуплате НДС на предыдущих стадиях товародвижения (о чем знал или должен был знать налогоплательщик) само по себе наличие сомнений в подписании первоначально выставленных счетов-фактур уполномоченными лицами также не имеет правового значения для разрешения спора.

Как видим ВС РФ очень подробно и детально изложил свою позицию, актуализировав основные принципы оценки необоснованной налоговой выгоды и должной осмотрительности.

Эксперты



Инна Бацылева

Партнер

batsyleva@bsh-cons.ru
+7 (495) 743-51-90 (доб.2202)



Екатерина Шатилова

Руководитель практики налогового консультирования и налоговых споров

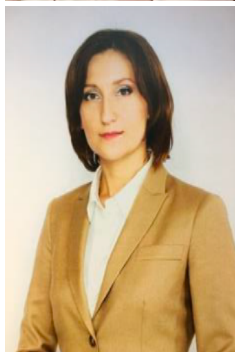
shatilova@bsh-cons.ru
+7 (495) 743-51-90 (доб. 2201)



Елена Лекарова

Руководитель отдела
налогового консультирования

lekarova@bsh-cons.ru
+7 (495) 743-51-90 (доб.2200)



Юлия Михайлова

Ведущий юрист-консульт

mikhaylova@bsh-cons.ru
+7 (495) 743-51-90 (доб. 2022)

Москва, ул. Б. Грузинская,
д. 30а, стр. 1

+7 (495) 743-51-90
info@bsh-cons.ru
bsh-cons.ru