

Налоговое законодательство

Проект Федерального закона № 987383-7 «О внесении изменения в статью 146 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в целях уточнения операций, не являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость при осуществлении хозяйственной деятельности должниками, признанными несостоятельными (банкротами)»

Правительством РФ подготовлены изменения в ст. 146 НК РФ, устраняющие неопределенность при налогообложении НДС операций, совершаемых лицом, признанным банкротом.

Согласно действующей редакции с пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ не признаются объектом налогообложения НДС операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных несостоятельными (банкротами).

Постановлением Конституционного Суда РФ от 19 декабря 2019 г. N 41-П данная норма была признана не соответствующей Конституции РФ в той мере, в какой неопределенность ее нормативного содержания не обеспечивает в правоприменительной практике ее единообразного понимания и, следовательно, истолкования и применения во взаимосвязи с законодательством РФ о несостоятельности (банкротстве), чем порождает возможность неоднозначного решения вопроса о праве налогоплательщика воспользоваться налого-

вым вычетом в отношении сумм НДС, предъявленных организацией, признанной несостоятельной (банкротом), при реализации ему продукции, произведенной в процессе текущей хозяйственной деятельности данной организации.

Согласно предложенной проектом редакции пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения НДС не признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав должников, признанных несостоятельными (банкротами), в том числе операции, совершаемые после признания должников несостоятельными (банкротами).

Федеральный закон № 265-ФЗ от 31.07.2020 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

31.07.2020 г. Президентом РФ подписан закон о налоговом маневре для IT-отрасли.

Ключевые изменения:

- Для российских организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, разрабатывающих и реализующих разработанные ими программы для ЭВМ, и соответствующих установленным условиям, предусматривается:

-с 2021 г. снижение действующего тарифа страховых взносов с 14% до 7,6% (на обязательное пенсионное страхование - 6,0%; на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством - 1,5%; на обязательное медицинское страхование - 0,1%.);

-снижение ставки налога на прибыль с 20% до 3% (в федеральный бюджет 3%, в бюджет субъекта РФ - 0%).

Аналогичные условия налогообложения установлены также для организаций, осуществляющих деятельность по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции.

- Уточнен порядок освобождения от НДС операций по реализации исключительных прав на программы, включенные в Единый реестр программ для электронных вычислительных машин и баз данных.
- Начиная с 01.01.2020 физические лица, находившиеся на территории РФ от 90 до 182 дней включительно, получают право признать себя российскими налоговыми резидентами. Для реализации данного права необходимо будет подать в налоговые органы заявление в произвольной форме вместе с налоговой декларацией по НДФЛ.

Федеральный закон от 20.07.2020 № 219-ФЗ «О внесении изменения в статью 38 части первой Налогового кодекса Российской Федерации»

Согласно новой редакции п. 2 ст. 38 НК РФ для целей НК РФ не признаются имуществом и имущественные права, за исключением безналичных денежных средств и бездокументарных ценных бумаг.

Дело в том, что с 1 октября 2019 г. безналичные денежные средства и бездокументарные ценные бумаги отнесены Гражданским кодексом РФ к имущественным правам. Ранее данные объекты гражданских прав признавались имуществом.

Чтобы сохранить действующий порядок налогообложения, указанные объекты гражданских прав для целей НК РФ по-прежнему будут относиться к имуществу.

Действие положений п. 2 ст. 38 НК РФ в новой редакции распространяется на правоотношения, возникшие с 1 октября 2019 года.

Федеральный закон от 13.07.2020 № 204-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Данным федеральным законом:

- урегулирован порядок списания долгов по кредитам, предоставленным в 2020 году организациям и ИП на возобновление деятельности или неотложные нужды для поддержки и сохранения занятости, по которым банк получил субсидию по процентной ставке (ст. 266 НК РФ).

Суммы прекращенных обязательств по уплате задолженности по данным кредитным договорам признаются безнадежным долгом, который, соответственно, может быть списан банком. При этом сумма прощенного долга и начисленных процентов у должника не облагается ни налогом на прибыль, ни НДФЛ.

Указанные правила распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2020 года, и действуют до 31 декабря 2021 года.

- определен порядок признания процентов по указанным в предыдущем пункте кредитным договорам в доходах и расходах.

Проценты подлежат включению кредитной организацией в налоговую базу и учету должником в качестве расходов на дату их уплаты, предусмотренную в договоре.

Данные положения применяются до конца 2024 года.

- скорректирован порядок применения пониженных тарифов страховых взносов участников СЭЗ в Крыму (установлены особенности применения льготных тарифов для налогоплательщиков, получивших статус участника СЭЗ после 1 января 2018 года).

Налоговое администрирование

Постановление Правительства РФ от 15.07.2020 № 1045 «О внесении изменений в перечень сезонных отраслей и видов деятельности, применяемый при предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога»

В соответствии с пунктом 2 статьи 64 НК РФ сезонный характер производства и (или) реализации товаров, работ или услуг заинтересованным лицом является одним из оснований для предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов

Правительством РФ актуализирован перечень сезонных отраслей и видов деятельности, применяемого при предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога

В частности, уточнены виды деятельности, относящиеся к сельскому хозяйству, производству пищевых продуктов, а также к рыболовству и рыбоводству.

Налоговый контроль

Приказ ФНС России от 10.02.2020 № ЕД-7-8/85@

Напомним, что с 1 апреля 2020 г. должностное лицо налогового органа, принявшего решение о взыскании недоимки, размер которой превышает 1 миллион рублей, в отношении организации или индивидуального предпринимателя, при условии, что такое решение не исполнено в течение 10 дней с даты его принятия, вправе истребовать у указанных

лиц документы (информацию) об их имуществе, имущественных правах и обязательствах.

Перечень документов, которые могут быть истребованы в этом случае, утвержден настоящим приказом и включает в себя:

- документы, определяющие и характеризующие права собственности в отношении находящихся (находившихся) в собствен-

- ности организации и ИП движимых и недвижимых вещей, иного имущества, а также результатов работ и оказания услуг, охраняемых результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации (интеллектуальная собственность) и информация о таком имуществе (например, свидетельства о правах на недвижимое имущество; акты о приеме-передаче объекта основных средств и пр.);
- документы, определяющие имеющиеся (имевшиеся) имущественные права, включая, в частности, безналичные денежные средства и бездокументарные ценные бумаги (например, договоры аренды, перевозки, хранения, займа (кредита), поручения, патенты);
- документы, подтверждающие, изменяющие, прекращающие (в том числе новацией) и обеспечивающие обязательства ЮЛ или ИП, возникших в результате приобретения имущества по основаниям, допускаемым законом; создания произведений науки, литературы, искусства, изобретений и иных результатов интеллектуальной деятельности;
- документы бухгалтерского учета в отношении имущества, имущественных прав и обязательств организации (индивидуального предпринимателя), в том числе: регистры бухгалтерского учета; инвентарные карточки учета объектов основных средств и пр.

Валютный контроль

Федеральный закон «О внесении изменений в Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле»

24.07.2020 Советом Федерации одобрен закон, вносящий изменения в статьи 12 и 19 Федерального закона «О валютном регулировании и валютном контроле» в части расширения перечня разрешенных валютных операций, а также случаев нерепатриации денежных средств.

Данные изменения были инициированы Правительством РФ во исполнение утвержденного плана реализации стратегии развития экспорта услуг до 2025 года.

Согласно внесенным изменениям, в частности, содержащийся в ст. 12 ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» перечень валютных операций дополнен новыми

разрешенными случаями. Теперь на счета представительств или филиалов юридических лиц - резидентов, открытые в банках, расположенных за пределами территории РФ, могут быть зачислены денежные средства, полученные от нерезидентов, выплачиваемые:

- в порядке возврата ранее уплаченных денежных средств за возвращаемый товар, оплаченную услугу в случае, если услуга не оказана или оказана ненадлежащим образом, по сделкам, связанным с осуществлением деятельности представительства или филиала юридического лица - резидента, за исключением сделок, предусматривающих осуществление внешнеторговой деятельности;
- возвращаемые нерезидентом ранее внесенные представительством или филиалом

юридического лица - резидента в виде залога по договору аренды помещения;

- выплачиваемые представительству или филиалу юридического лица - резидента по договору купли-продажи транспортного средства и (или) иного имущества, которыми юридическое лицо - резидент наделило свои представительство или филиал, за исключением сделок, предусматривающих осуществление внешнеторговой деятельности;
- выплачиваемые в виде страховых выплат, осуществляемых страховщиками-нерезидентами.

Уточнены случаи, когда резиденты вправе не зачислять на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранную валюту или валюту РФ.

Теперь резиденты обязаны представлять налоговым органам отчеты о движении не только

денежных средств, но и иных финансовых активов. Уточняется также возможность проводить расчеты через счета, открытые не только в банках, но и в иных организациях финансового рынка.

Установлено, что перечень государств (территорий), с которыми осуществляется автоматический обмен финансовой информацией, утверждается ФНС России и размещается на ее официальном сайте в интернете.

Положения закона в части представления резидентами налоговым органам сведений о зачислении или списании денежных средств и иных финансовых активов на счета (во вклады) резидентов, открытые в организациях финансового рынка (за исключением банков), расположенных за пределами территории РФ, а также об остатках денежных средств и иных финансовых активов на таких счетах (вкладах), применяются с 1 января 2021 года.

Налог на имущество

Письмо ФНС России от 10.07.2020 № БС-4-21/11156@ «О применении ст. 386.1 Налогового кодекса Российской Федерации» (вместе с Письмом Минфина России от 08.07.2020 № 03-05-04-01/59252)

ФНС России разъяснила порядок зачета уплаченной в иностранном государстве суммы налога на имущество при наличии нескольких объектов недвижимого имущества.

Фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на

имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в отношении указанного имущества.

В случае, если российская организация имеет несколько объектов недвижимого имущества на территории иностранного государства, то зачет уплаченной в таком государстве суммы налога производится по каждому объекту недвижимого имущества отдельно при уплате налога на имущество организаций в РФ.

Судебная практика

Постановление Конституционного Суда РФ от 30.06.2020 № 31-П (в связи с жалобой компании «Gazprom Neft Trading GmbH»)

Конституционный Суд РФ признал взаимосвязанные положения пп. 12 п. 1 и п. 3 ст. 164, а также п. 14 ст. 165 НК РФ не противоречащими Конституции РФ, поскольку - по своему конституционно-правовому смыслу - они предполагают необходимость обложения НДС по ставке 0 процентов операций по реализации услуг по предоставлению морских судов в пользование на основании договоров фрахтования судна на время (тайм-чартер) для целей перевозки вывозимых за пределы РФ товаров и в том случае, если налогоплательщик фактически оказывал соответствующие услуги только на внутрироссийском этапе международной перевозки в связи с наступлением непредвиденных и не зависящих от воли сторон обстоятельств, прервавших осуществление международной перевозки, и если им будут представлены документы, достоверно подтверждающие связь указанных услуг с завершённой экспортной операцией, подлежащей обложению НДС по ставке 0 %, а также факт наступления непредвиденных и не зависящих от воли сторон обстоятельств, в связи с которыми продолжение международной перевозки стало невозможным.

При этом Конституционный Суд РФ отметил следующее.

Из буквального толкования пп. 12 п. 1 ст. 164 НК РФ следует, что законодатель, описывая фактический состав с помощью формулировки «для целей перевозки (транспортировки) вывозимых за пределы территории Российской Федерации или ввозимых на территорию Российской Федерации товаров», связы-

вает возможность применения налоговой ставки 0 % с направленностью действий по пересечению товарами таможенной границы. Правовое значение имеет и тот факт, что таможенная декларация в отношении вывозимых товаров подается до убытия с таможенной территории ЕАЭС, т.е. правовой режим экспорта в отношении вывозимых товаров возникает еще до трансграничной транспортировки товаров; все следующие после декларирования операции, направленные на вывоз товаров, производятся в рамках таможенной процедуры экспорта.

В связи с этим для целей документального подтверждения права на применение ставки 0 % по налогу на добавленную стоимость налогоплательщик может представить любые документы, свидетельствующие об экспортной направленности операции, наряду с контрактом, аннулированным коносаментом и новыми коносаменами, с тем чтобы положения п. 14 ст. 165 НК РФ были соблюдены.

Таким образом, из системного толкования положений пп. 12 п.1 ст. 164 и п. 14 ст. 165 НК РФ с учетом тех целей, которыми руководствовался законодатель, предусматривая право на применение ставки 0 % по НДС к услугам тайм-чартера в рамках экспорта, следует, что для целей применения указанной ставки определяющее правовое значение имеет экономическая сущность произведенной операции (связь с экспортной операцией), направленность действий на вывоз товаров за пределы территории РФ и обусловленность прекращения взаимоотношений сторон в рамках тайм-чартера непредвиденными причинами, не зависящими от воли сторон.

Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.2020 № 32-П

Конституционный суд РФ признал недопустимым взыскание с налогоплательщика вреда, причиненного казне в результате невозможности взыскания недоимки по налогам в ситуации, когда недоимка была признана налоговым органом невозможной ко взысканию в отсутствие противоправных действий самого налогоплательщика.

При этом Конституционный суд РФ отметил следующее.

Утрата возможности принудительно взыскать недоимку может свидетельствовать о причинении публично-правовому образованию самостоятельного вреда, который состоит в прекращении налогового обязательства в связи с утратой права взыскать сумму налога вследствие списания безнадежной задолженности.

Вместе с тем наступление ущерба в виде утраты права на исполнение налогового обязательства при списании безнадежной налоговой задолженности может быть связано не только с противоправным, в частности преступным, поведением налогоплательщика, но и с поведением уполномоченных органов, в том числе процессуальным, и (или) со вступлением в силу судебных актов, наступлением (истечением) установленных законом пресекательных сроков и с иными обстоятельствами объективного характера, которые также могут быть обусловлены поведением властей, администрирующих взимание налогов.

Пункт 1 статьи 15 и статья 1064 ГК РФ не предполагают взыскания с физического лица денежных средств в размере недоимки по налогу по иску о возмещении вреда, причиненного публично-правовому образованию неуплатой налога, если эти недоимки в законном порядке признаны безнадежными к взыс-

канию, что обусловлено поведением налоговых органов, притом что решение о списании таковых и невозможность их взыскания прямо не обусловлены противоправными действиями налогоплательщика.

Постановление АС Дальневосточного округа от 30.06.2020 по делу № А59-8433/2018 (ООО «КСА Дойтаг Дриллинг»)

Кассационная инстанция в деле ООО «КСА Дойтаг Дриллинг» встала на сторону налогового органа.

Напомним обстоятельства данного дела.

Участниками общества являлись две компании: российская с долей 51 % и кипрская с долей 49%.

В соответствии условиями устава общества чистая прибыль налогоплательщика распределяется между его участниками следующим образом: российская компания имеет право на 1% чистой прибыли общества; кипрская - на 99% чистой прибыли общества.

В проверяемом периоде кипрской компании в соответствии с уставом было распределено 99% чистой прибыли (из них 49% пропорционально доле в уставном капитале и 50% - непропорционально доле).

При этом обществом в качестве налогового агента был удержан налог на прибыль с доходов, полученных иностранной организацией от источника в РФ, только в отношении прибыли, распределенной в пользу кипрской компании пропорционально доле в уставном капитале общества. С суммы чистой прибыли, распределенной в пользу кипрской компании непропорционально доле, налог не удерживался.

По результатам налоговой проверки инспекция пришла к выводу о невыполнении обществом обязанности налогового агента по ис-

числению, удержанию и перечислению в бюджет налога на прибыль с доходов кипрской компании, полученных в виде дивидендов в части, непропорциональной доле участия в уставном капитале общества.

Признавая незаконным решение инспекции, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу об отсутствии у общества как у налогового агента обязанности по начислению и удержанию налога на прибыль с доходов, полученных иностранной организацией при выплате денежных средств, принадлежащих на 50% от чистой прибыли, распределенной в пользу кипрской компании непропорционально доле участия, поскольку выплаченные денежные средства в указанной сумме не подпадают под термин «дивиденды» пункта 1 статьи 43 НК РФ.

Отменяя судебные акты нижестоящих судов, суд кассационной инстанции отметил, что для применения установленной СИДН с Кипром пониженной налоговой ставки 5% при взимании налога необходимо, чтобы выплачиваемые резиденту Республики Кипр суммы квалифицировались как доход (дивиденды) от участия в капитале (вложения в капитал) российской организации. При этом в тексте СИДН с Кипром нет условия о том, что дивидендами является доход, распределенный пропорционально доле в уставном капитале организации.

Поскольку денежные средства в сумме, соответствующей 50% от чистой прибыли общества, распределенной непропорционально доле участия, также отвечают понятию «дивиденды», установленному в п. 3 ст. 10 СИДН с Кипром, у нижестоящих судов в силу п. 1 ст. 7 НК РФ отсутствовали основания для применения к выплаченным «дивидендам» положений п. 1 ст. 43 НК РФ.

Решение АС Свердловской области от 15.07.2020 по делу № А60-10845/2020 (АО «ПКФ «ЭРМИ»)

В проверяемый период общество осуществляло деятельность по участию в международных выставках и для обеспечения участия в выставках оформляло заявки на участие и оплачивало услуги.

Иностранные организации, не состоящие на учете в налоговых органах РФ в качестве налогоплательщиков, оказывали заявителю услуги различного характера, связанные с участием в указанных международных выставках. Обществом осуществлена оплата за услуги по разработке, оформлению стендов на международной выставке, за участие в международной выставке, за предоставление выставочной площади на международной выставке, за застройку стенда на международной выставке.

При выплате денежных средств иностранным организациям за указанные услуги Обществом не выполнено обязанности налогового агента - не исчислило, не удержало и не уплатило в бюджет суммы НДС. По мнению налогоплательщика, местом оказания данных услуг не является территория РФ в силу подп. 1 п. 1 ст. 146 НК, поскольку заключенные договоры являются договорами на создание иностранным лицом движимого имущества на территории иностранного государства (застройка стендов), аренды выставочной площади, выставочного стенда.

При этом, налоговым органом полученные Обществом услуги квалифицированы как услуги рекламного характера.

Суд, разрешая спор в пользу налогового органа, исходил из следующего:

- Поскольку общество, являющееся российским юридическим лицом, в проверяемый период осуществляло деятельность по участию в международных выставках производимых товаров с целью рекламирования товаров, продвижения их на рынке, привлечения покупателей и, в конечном итоге, - направленную на получение прибыли, с целью извлечения которой принимало участие в выставках, то местом реализации услуг, оказанных иностранными поставщиками услуг, в рассматриваемом случае признается территория РФ.
- Для обеспечения участия в международных выставках, и соответственно, для успешного рекламирования своих услуг, заявитель использовал услуги иностранных организаций по предоставлению выставочных стендов, по разработке и оформлению стендов и другие услуги, которые необходимы для обеспечения налогоплательщика возможностью рекламировать услуги на международных выставках. Следовательно, именно услуги иностранных организаций, в том числе по предоставлению и оборудованию выставочных стендов, обеспечили возможность надлежащим способом демонстрировать услуги перед участниками выставок и привлекать покупателей и партнеров.
- Суд отклонил довод налогоплательщика о том, что заключенные договоры являются договорами на создание иностранным лицом движимого имущества на территории иностранного государства (застройка стендов), аренды выставочной площади, выставочного стенда, сославшись на то, что содержащаяся в договорах, инвойсах информация об аренде демонстрационных стендов, аренде площади под стенд не позволяет определенно установить идентификационные признаки предмета арендных обязательств; застройка стендов не отвечает признакам договора подряда с учетом положений главы 37 ГК РФ.

На основании изложенного суд пришел к выводу, что предоставление выставочной площади в павильоне является составной частью услуги по организации участия заявителя в международных выставках, целью которых является привлечение внимания к продукции заявителя. При этом, предоставление выставочной площади является необходимым условием для распространения рекламы избранным в данном случае способом.

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)

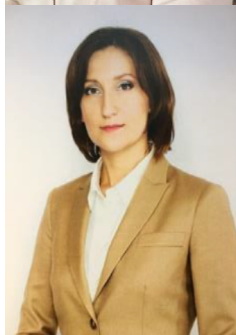


Елена Лекарова

Руководитель отдела
налогового консультирования

lekarova@bsh-cons.ru

+7 (495) 743-51-90 (доб.2200)



Юлия Михайлова

Ведущий юрисконсульт

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