

Налоговое администрирование

Письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации»

В рамках разъяснения ведомство признало право налогоплательщиков на налоговую реконструкцию. Определение действительных налоговых обязательств возможно при условии предоставления налогоплательщиком информации о реальном поставщике (исполнителе) и подтверждающих документов.

Более подробно о письме читайте в нашем обзоре от 12.03.2021 года.

Приказ Минфина России от 01.02.2021 № 11н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 17 июля 2014 г. N 61н "Об утверждении Типовых положений о территориальных органах Федеральной налоговой службы»
(Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2021 № 62874)

Типовым положением закреплены функции и полномочия МИ ФНС России по управлению долгом. Так, к функциям МИ ФНС России по управлению долгом отнесены:

- контроль и надзор за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов на

основе автоматизированной обработки сведений о налогоплательщиках в целях обеспечения полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов посредством предупреждения образования задолженности по их уплате, ее принудительного взыскания и урегулирования задолженности по налогам, сборам, страховым взносам, пеням, налоговым санкциям, процентам путем осуществления зачета, предоставления отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита, реструктуризации в соответствии с нормативными правовыми актами в сфере законодательства Российской Федерации о налогах и сборах;

- представление интересов РФ как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах, применяемых в делах о банкротстве;
- списание безнадежные к взысканию недоимки и задолженности по пеням и штрафам.

НДС

Письмо Минфина России от 05.02.2021 № 03-07-07/7583

С 1 января 2021 года передача прав на использование программного обеспечения, включенного в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных, не облагается налогом на добавленную стоимость.

Согласно письму Департамента развития отрасли информационных технологий Министерства цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации от 1 декабря 2020 г. № П11-1-05-085-35129, направленному в адрес Минфина России, программный комплекс, состоящий из совокупности взаимосвязанных модулей (программных блоков), может быть включен в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных при условии соответствия требованиям п.5 правил формирования и ведения единого реестра российских программ для ЭВМ и баз данных и единого реестра программ для ЭВМ и баз данных из государств - членов Евразийского экономического союза, за исключением Российской Федерации, утвержденных постановлением Правительства РФ от 16 ноября 2015 г. № 1236 (далее - Правила). В случае если указанные модули могут реализовываться отдельно как самостоятельные программные продукты (в соответствии с требованием подп. «б» п. 5 Правил), то сведения о них также могут быть включены в единый реестр при условии соответствия остальным требованиям.

Учитывая изложенное, для целей освобождения от налога на добавленную стоимость, предусмотренного с 1 января 2021 года подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ, под включенным в единый реестр программным обеспечением следует

понимать как единый программный комплекс, так и его компоненты (модули), идентификатором которых является регистрационный номер в едином реестре.

Письмо ФНС России от 25.02.2021 № СД-4-3/2400@ «О порядке реализации российскими организациями права на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость при приобретении у иностранной организации услуг по он-лайн бронированию мест временного размещения и проживания физических лиц (посетителей) и учета сумм НДС по оплаченным услугам в составе расходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения»

Ведомство разъяснило, что налогоплательщики, применяющие УСН, вправе учесть сумму НДС по приобретенным у иностранных организаций услугам по он-лайн бронированию мест временного размещения и проживания физических лиц (посетителей) при определении налоговой базы по УСН, при условии их подтверждения договором и (или) расчетным документом с выделением суммы налога, а также документами на перечисление оплаты, включая сумму налога, иностранной организации.

Письмо ФНС России от 16.03.2021 № СД-18-3/446

При ежедневных отгрузках (оказании услуг) в адрес одного и того же покупателя выставление счетов-фактур по итогам налогового периода не противоречит законодательству о налогах и сборах. По мнению ФНС России, вопрос не требует законодательного регулирования.

Проект Приказа ФНС России «Об утверждении перечня контрольных соотношений показателей

налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, свидетельствующих о нарушении порядка ее заполнения, в части реализации положения пункта 5.3 статьи 174 Налогового кодекса Российской Федерации»

Несоответствие данных декларации контрольным соотношениям с 01 июля будет являться

основанием для признания налоговыми органами отчетности организаций непредставленной.

Налог на прибыль

Письмо Минфина России от 15.02.2021 № 07-01-09/10106

Если из условий договора на приобретение неисключительных прав нельзя определить срок использования программ для ЭВМ или он является бессрочным, то, по мнению Департамента налоговой политики, произведенные расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. При этом налогоплательщик в налоговом учете вправе самостоятельно определить период, в течение которого указанные расходы подлежат учету для целей налогообложения прибыли.

Письмо Минфина России от 20.02.2021 № 03-08-05/13040

Если информация об организациях, предусмотренная п. 7 ст. 310.1 НК РФ, не была предоставлена депозитарию в установленном ст. 310.1 НК РФ порядке, форме и в сроки в полном объеме, доходы по соответствующим ценным бумагам подлежат налогообложению по налоговой ставке, установленной п. 4.2. ст. 284 НК РФ (30%).

В случае если иностранный инвестиционный фонд, относящийся в соответствии с личным законом такого фонда к схемам коллективного инвестирования, не признается лицом, имеющим фактическое право на доход по

ценным бумагам для целей п.8 ст. 310.1 НК РФ, фактическими получателями дохода по ценным бумагам признаются участники (инвесторы) такого иностранного инвестиционного фонда в части, соответствующей доле участия.

Участники (инвесторы) указанных иностранных инвестиционных фондов, относящихся в соответствии с личным законом таких фондов к схемам коллективного инвестирования, могут признаваться для целей п. 2 ст. 310.1 НК РФ лицами, осуществляющими права по ценным бумагам, учитываемым на соответствующем счете иностранного номинального держателя.

При этом тождественные положения предусмотрены НК РФ и в отношении аналогичного дохода физических лиц (ст. 214.6 НК РФ).

В этой связи при выплате доходов по ценным бумагам, которые учитываются на счете депо иностранного номинального держателя, сумма налога исчисляется и уплачивается депозитарием исходя из статуса (физическое или юридическое лицо) таких участников (инвесторов), страны их постоянного местонахождения и с учетом положений договора об избежании двойного налогообложения, заключенного РФ со страной, в которой такие участники (инвесторы) имеют постоянное местонахождение.

НДФЛ

Письмо ФНС России от 17.02.2021 № БС-3-11/1104@

Доходы от продажи физическим лицом ценных бумаг иностранного эмитента за пределами РФ в целях применения положений гл. 23 НК РФ относятся к доходам, полученным от источников за пределами РФ.

Таким образом, если физическое лицо в соответствии с положениями ст. 207 НК РФ является налоговым резидентом РФ, то доходы, полученные им от продажи ценных бумаг иностранного эмитента за пределами РФ, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

В случае если физическое лицо не является налоговым резидентом РФ, то полученные им доходы от продажи ценных бумаг иностранного эмитента за пределами РФ не признаются объектом налогообложения в РФ.

При налогообложении дохода, полученного физическим лицом - налоговым резидентом

РФ от продажи ценных бумаг эмитента Люксембурга за пределами Российской Федерации (в Люксембурге), следует учитывать положения ст. 13 Соглашения между Российской Федерацией и Великим Герцогством Люксембург об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество от 28.06.1993 (далее - Соглашение).

Так, согласно п. 7 ст. 13 Соглашения доходы от отчуждения любого имущества, иного, чем то, о котором говорится в пп. 1-4 данной статьи, подлежат налогообложению только в Договариваемом государстве, лицом с постоянным местопребыванием в котором является лицо, отчуждающее имущество.

Налоговые льготы

Письмо ФНС России от 01.03.2021 № СД-4-3/2495

На основании п. 1.15 ст. 284 и абз. 4 и 8 п.5 ст. 427 НК РФ с целью применения пониженных тарифов страховых взносов и пониженной ставки по налогу на прибыль в доле доходов от осуществления деятельности в области информационных технологий Общество вправе учесть доходы от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации как собственных, так и несобственных программ для ЭВМ и баз данных, а также от оказания услуг (выполнения работ)

по установке, тестированию и сопровождению тех программ для ЭВМ, баз данных, разработку или адаптацию или модификацию которых осуществляло Общество. Аналогичного подхода придерживается Минфин России (письма Минфина России от 06.11.2020 №03-15-06/96706, от 27.11.2019 №03-15-06/92124).

Перечень услуг, по которым российские организации вправе включить доход для расчета доли доходов для применения пониженной ставки по налогу на прибыль и пониженных тарифов страховых взносов, перечислен в

абз. 4 п. 1.15 ст. 284 и абз. 4 п.5 ст. 427 НК РФ. Консультационные услуги по выбору про-

грамм для ЭВМ в указанных нормах отсутствуют.

Валютное регулирование

Письмо ФНС России от 26.02.2021 № ВД-4-17/2458@ «О направлении разъяснений»

С 28 февраля вступил в силу Федеральный закон от 17.02.2021 № 9-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее - Закон N 9-ФЗ), предусматривающий дополнение перечня случаев, позволяющих резидентам не зачислять денежные средства на свои счета в уполномоченных банках и перечня разрешенных между резидентами валютных операций.

Так согласно новым нормам экспортер-резидент признается исполнившим обязанность по репатриации валютной выручки при обеспечении получения им на свои банковские счета в уполномоченных банках:

- страхового возмещения (страховой выплаты) в иностранной валюте и (или) валюте Российской Федерации от страховых организаций;
- выплаты по банковской гарантии, выданной уполномоченным банком нерезиденту в пользу резидента в обеспечение исполнения обязательств, предусмотренных внешнеторговым договором (контрактом), в сумме и сро-

ки, которые предусмотрены таким внешнеторговым договором (контрактом).

Расширен перечень разрешенных между резидентами валютных операций. Страховые организации-резиденты, не поименованные в Перечне, вправе получать от экспортеров-резидентов страховые премии (страховые взносы) в иностранной валюте, и осуществлять выплаты страховых возмещений в иностранной валюте по договорам страхования рисков неисполнения нерезидентами обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам), заключенных между экспортерами-резидентами и нерезидентами.

Международное налогообложение

Федеральный закон от 09.03.2021 № 32-ФЗ «О ратификации Протокола о внесении изменений в Конвенцию между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвраще-

нии уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы от 24 апреля 2013 года»

20 марта вступил в силу Закон о ратификации Протокола о внесении изменений в Конвенцию между Правительством Российской

Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы от 24 апреля 2013 года, подписанный в городе Москве 1 октября 2020 года.

Положения Протокола применяются с 01 января 2021 года. Указанным Протоколом была увеличена ставка налога у источника в отношении дивидендных и процентных доходов до 15%.

Письмо Минфина России от 02.03.2021 № 03-08-05/14346

Судебная практика

Определение Верховного Суда Российской Федерации от 09.03.2021 № 301-ЭС20-19679 по делу № А82-4848/2018

По результатам налоговой проверки инспекция признала неправомерным вычет по НДС в связи с признанием поставщика несостоятельным (банкротом).

Суды трех инстанций, признавая законным решение инспекции и отказывая в удовлетворении требования общества, исходили из того, что в рассматриваемом случае:

- на момент совершения хозяйственных операций общество было информировано о том, что товар приобретает им у организации, признанной банкротом, и при должной степени осмотрительности общество имело возможность из общедоступных источников получить сведения о финансовом положении контрагента;
- поставщик не уплатил в бюджет сумму НДС, предъявленную обществом при реализации молока.

В связи с отказом Нидерландов от условий, предложенных РФ, Минфин РФ сообщил о подготовке проекта федерального закона о денонсации Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество от 16 декабря 1996 года.

Из содержания Постановления КС РФ от 19.12.2019 № 41-П следует, что вывод о заведомой неуплате НДС поставщиком - банкротом не может вытекать из самого факта открытия в отношении поставщика процедуры конкурсного производства, а допустим при условии, что налоговым органом будет установлено участие покупателя в получении необоснованной налоговой выгоды в результате совместных с поставщиком и иными лицами действий, с учетом критериев обоснованности налоговой выгоды, закрепленных в ст. 54.1 НК РФ и Постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53

Это подразумевает необходимость доказывания налоговым органом факта причастности налогоплательщика к нарушениям, допущенным в процессе обращения товаров (работ, услуг) - направленность действий налогоплательщика на получение экономического эффекта за счет непосредственного участия в уклонении от уплаты НДС совместно с лицами, не осуществлявшими реальной экономической деятельности, а равно информированность налогоплательщика о допущенных эти-

ми лицами нарушениях. Например, исключается возможность применения налоговых вычетов НДС полностью или в соответствующей части в ситуациях, когда налогоплательщик участвовал в согласованных с иными лицами действиях, направленных на неправомерное уменьшение налоговой обязанности за счет искусственного наращивания стоимости товаров (работ, услуг) без формирования источника вычета (возмещения) налога, или, если ему было известно о действиях иных лиц, уклоняющихся от уплаты НДС в процессе обращения товаров (работ, услуг) (определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 25.01.2021 №309-ЭС20-17277, от 28.05.20 №305-ЭС19-16064).

Иной подход к определению установленных гл. 21 НК РФ условий для применения налоговых вычетов лицом, приобретшим продукцию у организации, правомерно продолжившей ведение своей текущей хозяйственной деятельности в период конкурсного производства, не может быть поддержан Судебной коллегией ВС РФ, поскольку при его применении в неблагоприятное положение ставятся, прежде всего, добросовестные участники хозяйственного оборота только в связи с фактом вступления в отношения с банкротом. В результате, бремя уплаты НДС переносится с организации - должника, признанного финансово несостоятельным (банкротом), на хозяйствующего субъекта - покупателя, который, не имея основания к вычету ни суммы НДС по приобретенной у должника изготовленной им готовой продукции, ни суммы НДС, исчисленной предыдущими участниками процесса товародвижения, должен уплатить налог в бюджет непосредственно от величины собственного облагаемого налогом оборота, что ставит покупателя в неравное и более обременительное положение в сравнении с иными лицами, ведущими такую же экономическую де-

ятельность.

Определение Верховного Суда Российской Федерации от 01.03.2021 года № 304-ЭС20-20672

По результатам камеральной налоговой проверки декларации по налогу на имущество организаций за 12 месяцев 2018 года налоговой инспекцией установлено, что общество неправильно исчислило и уплатило налог на имущество в отношении объекта (нежилое помещение), находящегося в здании, включенном в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость на 2018 год. При этом кадастровая стоимость спорного нежилого помещения не была утверждена.

Инспекция вынесла решение, которым Обществу было предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций и пени.

Общество обжаловало решение налогового органа в суд.

Суды, руководствуясь положениями НК РФ, Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», принимая во внимание региональное законодательство Новосибирской области, поддержали выводы инспекции и произведенный инспекцией расчет налога на имущество.

Согласно п. 6 ст. 378.2 НК РФ в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации определена кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, являющееся объектом налогообложения, но при этом кадастровая стоимость такого помещения не определена, налоговая база в отношении этого помещения определяется как доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, соот-

ветствующая доле, которую составляет площадь помещения в общей площади здания.

Отказывая Обществу в удовлетворении заявленного требования, суды пришли к выводу, что в рассматриваемом случае налоговая база по налогу на имущество по спорному объекту (нежилое помещение) должна определяться в соответствии с п. 6 ст. 378.2 НК РФ с учетом кадастровой стоимости здания, в котором расположено нежилое помещение.

ВС РФ поддержал вывод судов и отказал обществу в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

Определение Верховного Суда Российской Федерации от 22.03.2021 года № 309-ЭС20-17578

По результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, инспекция вынесла решение, в соответствии с которым обществу доначислен налог на прибыль организаций, начислены пени, а также общество привлечено к ответственности на основании п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа.

Основанием для вынесения указанного решения послужил вывод инспекции о том, что являясь застройщиком многоквартирного дома, для строительства которого привлекались денежные средства дольщиков в соответствии с положениями Федерального закона от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее - Закон № 214-ФЗ), общество в целях исчисления налога на прибыль по завершении строительства спорного дома неправомерно определило

налоговую базу по объекту строительства в целом как совокупную разницу доходов и расходов, связанных со строительством жилого комплекса за налоговый период.

По мнению инспекции, застройщик обязан определять финансовый результат по каждому отдельному объекту договора долевого участия в строительстве - помещению (квартире). При этом средства, полученные по договорам долевого участия, являются источником целевого финансирования, следовательно, сумма экономии по результатам строительства является платой за услуги, включаемой в налоговую базу, а убытки в связи с превышением затрат над суммой целевого финансирования, не включаются в состав расходов. При суммировании экономии по каждому дольщику отрицательный результат принимается равным нулю, так как недостаточность целевых средств застройщик восполнил своими средствами, отнести которые к расходам, уменьшающим доходы, нет оснований.

Суды трех инстанций признали правомерным оспариваемое решение инспекции и отказали обществу в удовлетворении заявления.

Признавая выводы судов неправомерными, ВС РФ отметил следующее:

- Для организаций-застройщиков действующим законодательством установлены специальные правила налогообложения, предполагающие отражение в регистрах налогового учета не доходов и расходов от реализации помещений (квартир), а определение налоговой базы исходя из итоговой величины финансового результата (прибыли или убытка). При этом критерием определения финансового результата является использование полученных от дольщиков средств по целевому назначению.

- Закон № 214-ФЗ определяет объект долевого строительства как жилое или нежилое помещение, машино-место, подлежащее передаче участнику долевого строительства и входящее в состав многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, строящихся также с привлечением денежных средств участника долевого строительства (п. 2 ст. 2) и устанавливает право застройщика на привлечение денежных средств участников долевого строительства для строительства (создания) многоквартирного дома или нескольких многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости, в состав которых входят объекты долевого строительства (п. 1 ст. 3).
 - Согласно п. 1 ст. 18 Закона № 214-ФЗ денежные средства, уплачиваемые участниками долевого строительства по договору, подлежат использованию застройщиком на ограниченный перечень целей, в том числе, на строительство одного многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, в состав которых входят объекты долевого строительства, в соответствии с проектной документацией или возмещение затрат на их строительство.
 - В Законе № 214-ФЗ отсутствуют положения, которые бы определяли целевой характер использования средств дольщиков с оплатой строительства (возмещением расходов застройщика на строительство) только тех объектов (помещений), которые подлежат передаче конкретным дольщикам.
 - Положения НК РФ и Закона № 214-ФЗ свидетельствуют о том, что финансовый результат застройщика от использования средств дольщиков по целевому назначению определяется в целом по объекту строительства (многоквартирному дому).
- ВС РФ удовлетворил кассационную жалобу общества: обжалуемые судебные акты отменил, решение налогового органа признал недействительным.

Эксперты



Инна Бацылева

Партнер

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



Екатерина Шатилова

Руководитель практики налогового консультирования и налоговых споров

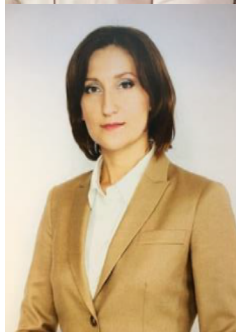
shatilova@bsh-cons.ru
+7 (495) 743-51-90 (доб. 2201)



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