

Актуальные вопросы налогообложения и бухгалтерского учета в 2018 году

1. Расчеты с подотчетными лицами и операции с денежной наличностью в 2018 году

Учет расходов при однодневных командировках

Однодневная командировка - это поездка работника для выполнения служебного поручения в местность, откуда он может ежедневно возвращаться к месту жительства ([ст. 166 ТК РФ](#), [п. 11 Положения о командировках](#)).

Оформляется однодневная командировка так же, как и обычная (многодневная) командировка.

Оплачивать однодневную командировку надо так.

Если день, в который работник направлен в однодневную командировку, является:

- 1 ① рабочим, то работник получает за этот день средний заработок ([п. 9 Положения о командировках](#));
- 2 ① выходным или праздником, то работник получает оплату за работу в выходной (нерабочий праздничный) день.

Также при однодневных командировках работодатель обязан возместить командированному работнику документально подтвержденные расходы ([ст. 168 ТК РФ](#)):

- 1 ① на проезд, в том числе на такси или личном либо служебном автомобиле;
- 2 ① другие расходы, связанные с командировкой и понесенные с разрешения работодателя ([Письмо Минтруда от 28.11.2013 N 14-2-242](#)).

Порядок и размеры возмещения расходов должны быть определены локальным нормативным актом вашей организации, например положением о командировках ([ст. 168 ТК РФ](#), [п. 11 Положения о командировках](#)).

Суточные при однодневных командировках:

- 1 ① по России - не выплачиваются ([п. 11 Положения о командировках](#));
- 2 ① за пределы РФ - выплачиваются в размере 50% от суммы суточных, установленных для заграничных командировок локальным нормативным актом организации (например, положением о служебных командировках) или коллективным договором ([ст. 168 ТК РФ](#), [п. 20 Положения о командировках](#)).

Вместе с тем работнику могут быть выплачены деньги взамен суточных:

- 1 ① если это предусмотрено коллективным или трудовым договором;
- 2 ① если выплата производится по распоряжению руководителя организации.

Как при ОСН, так и при УСН командировочные расходы (стоимость проезда, суточные при заграничных командировках и другие затраты работника, связанные с командировкой и понесенные с разрешения работодателя) учитываются в налоговых расходах только при условии их документального подтверждения ([пп. 12 п. 1 ст. 264, пп. 13 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ](#), [Письмо Минфина от 16.07.2015 N 03-03-07/40892](#)).

При ОСН командировочные расходы признаются на дату утверждения авансового отчета ([форма N АО-1](#)) ([пп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ](#)).

При УСН командировочные расходы учитываются ([п. 2 ст. 346.17 НК РФ](#)):

- 1 ① если они оплачены за счет выданного работнику аванса - на дату утверждения авансового отчета;
- 2 ① если они оплачены работником за счет собственных средств и возмещаются ему после утверждения авансового отчета - на дату выплаты возмещения работнику.

Суточные, выплаченные при однодневной заграничной командировке, не облагаются:

- 1 ① НДФЛ и взносами на ВНиМ, а также на ОПС и ОМС в размере, не превышающем 2 500 руб. ([п. 3 ст. 217, п. 2 ст. 422 НК РФ](#), [Письмо Минфина от 01.03.2013 N 03-04-07/6189](#));
- 2 ① взносами на травматизм в размере, не превышающем 50% от суммы суточных, установленных в организации для заграничных командировок ([п. 2 ст. 20.2 Закона N 125-ФЗ](#)).

Деньги, выплаченные взамен суточных работнику, направленному в однодневную командировку по России:

- 1 ① не облагаются НДФЛ в размере, не превышающем 700 руб. ([Письма Минфина от 01.10.2015 N 03-04-06/56259](#), [ФНС от 26.03.2013 N ЕД-4-3/5200@](#));
- 2 ① облагаются страховыми взносами в полном объеме ([Письмо Минфина от 02.10.2017 N 03-15-06/63950](#)).

Возмещение работнику затрат, связанных с командировкой и понесенных с разрешения работодателя, не облагается НДФЛ и страховыми взносами при условии документального подтверждения этих затрат ([пп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ](#), [Письма Минфина от 02.10.2017 N 03-15-06/63950](#), от 01.03.2013 N 03-04-07/6189).

В бухгалтерском учете командировочные расходы по однодневным командировкам отражаются так же, как по многодневным командировкам.

НДС по расходам на однодневные командировки принимается к вычету в том же порядке, что и по многодневным командировкам (если сумма НДС выделена в документах)

Суммы, потраченные работником на проезд в такси к месту его командировки и обратно, в том числе в аэропорт, на вокзал, а также непосредственно в месте командировки, вы возмещаете ему в любом из двух случаев ([п. 11 Положения о командировках](#)):

- 1) если компенсация таких расходов установлена в вашем локальном нормативном акте;
 - 2) если есть распоряжение руководителя организации о возмещении таких расходов.
- В случае когда вы возмещаете работнику расходы на такси, подтвержденные документами, сумма такого возмещения:
- 1 ① не облагается НДФЛ и страховыми взносами ([п. 2 ст. 422 НК РФ](#), [Письма Минфина от 20.03.2017 N 03-04-06/15815](#), от 28.06.2016 N 03-04-06/37671 ([п. 1](#)));
 - 2 ① учитывается в расходах по налогу на прибыль и УСН ([Письма Минфина от 02.03.2017 N 03-03-07/11901](#), от 27.06.2012 N 03-11-04/2/80).

Если день выезда в командировку или возвращения из нее приходится на выходной день по графику вашей организации или нерабочий праздничный день, то работнику за такой день надо выплатить (ст. 153 ТК РФ, п. 11 Положения о командировках, Письма Минтруда от 13.10.2017 N 14-2/В-921, от 25.12.2013 N 14-2-337):

- 1) суточные;
- 2) дневную тарифную ставку (часть оклада) в одинарном размере, если взамен этого дня работнику предоставляется отгул. Если же отгул не предоставляется, то надо заплатить дневную тарифную ставку (часть оклада) в двойном размере.

Размер оплаты за день выезда в командировку или возвращения из нее в выходной день может быть увеличен локальным нормативным актом, коллективным или трудовым договором (ст. 153 ТК РФ).

Такой порядок оплаты действует независимо от того, в какое время суток работник выехал в командировку или вернулся из нее.

Вопрос: Работник организации с пятидневной рабочей неделей (40 часов) возвращается из командировки в выходной день, время перелета составляет 4 часа. Как оплачивается день возвращения из командировки?

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО
от 13 октября 2017 г. N 14-2/В-921**

Департамент оплаты труда, трудовых отношений и социального партнерства Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации рассмотрел в пределах компетенции обращение и сообщает.

В соответствии с Положением о Министерстве труда и социальной защиты Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2012 г. N 610, Минтруд России дает разъяснения по вопросам, отнесенным к компетенции Министерства, и в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Мнение Минтруда России по вопросам, содержащимся в обращении, не является разъяснением и нормативным правовым актом.

Пунктом 5 Положения об особенностях направления работников в служебные командировки (далее - Положение), утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 13 октября 2008 года N 749, установлено, что оплата труда работника в случае привлечения его к работе в выходные или нерабочие праздничные дни производится в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации.

Как следует из статей 106 и 107 ТК РФ, выходные дни (еженедельный непрерывный отдых) и нерабочие праздничные дни являются временем отдыха, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей и которое он может использовать по своему усмотрению.

По смыслу статей 106, 107, 166 ТК РФ выезд, приезд или нахождение командированного работника в пути в выходной или нерабочий праздничный день по распоряжению работодателя относятся к случаям привлечения работника к работе в выходные или нерабочие праздничные дни. Данный вывод подтверждается решением Верховного Суда Российской Федерации от 20 июня 2002 года N ГКПИ02-663.

Таким образом, дни выезда, приезда, а также дни нахождения в пути в период командировки подлежат оплате согласно статье 153 ТК РФ не менее чем в двойном размере.

Заместитель директора Департамента
оплаты труда, трудовых отношений
и социального партнерства
Т.В.МАЛЕНКО

13.10.2017

Если посадочный талон утерян – подтвердить расходы можно справкой авиаперевозчика о том, что командированный работник летел рейсом, указанным в авиабилете. Если нет ни посадочного талона, ни справки, Минфин разрешает обосновать перелет билетом и другими документами, в том числе косвенно подтверждающими перелет (Письмо Минфина от 18.12.2017 N 03-03-РЗ/84409). Это может быть квитанция об оплате проживания в месте командировки или отметки в загранпаспорте.

Вопрос: О документальном подтверждении командировочных расходов на приобретение электронного авиабилета для целей налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ПИСЬМО
от 18 декабря 2017 г. N 03-03-РЗ/84409**

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу подтверждения для целей налогообложения прибыли организаций расходов на командировки и сообщает следующее.

На основании подпункта 12 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на командировки, в частности расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы.

В силу нормы [статьи 252](#) Кодекса для целей налогообложения прибыли организаций расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно [пункту 2](#) приказа Минтранса России от 08.11.2006 N 134 "Об установлении формы электронного пассажирского билета и багажной квитанции в гражданской авиации" маршрут/квитанция электронного пассажирского билета и багажной квитанции (выписка из автоматизированной информационной системы оформления воздушных перевозок) является документом строгой отчетности и применяется для осуществления организациями и индивидуальными предпринимателями наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

На основании [пункта 84](#) приказа Минтранса России от 28.06.2007 N 82 "Об утверждении Федеральных авиационных правил "Общие правила воздушных перевозок пассажиров, багажа, грузов и требования к обслуживанию пассажиров, грузоотправителей, грузополучателей" при регистрации на рейс пассажиру выдается посадочный талон, в котором указываются инициалы и фамилия пассажира, номер рейса, дата отправления, время окончания посадки на рейс, номер выхода на посадку и номер посадочного места на борту воздушного судна. При необходимости в посадочном талоне дополнительно может указываться другая информация.

Таким образом, в случае, если авиабилет приобретен в бездокументарной форме (электронный билет), для целей налогообложения прибыли организаций документальным подтверждением указанных расходов являются маршрут/квитанция электронного документа (авиабилета) и посадочный талон.

При этом посадочный талон, в том числе электронный посадочный талон, полученный при электронной регистрации на рейс, должен содержать соответствующие реквизиты, подтверждающие факт потребления подотчетным лицом услуги воздушной перевозки. Как правило, данным реквизитом является штамп о досмотре.

При отсутствии штампа о досмотре на распечатанном электронном посадочном талоне налогоплательщику необходимо подтвердить факт потребления подотчетным лицом услуги воздушной перевозки иным способом.

В случае невозможности получения штампа о досмотре на посадочном талоне организация может представить выданную авиаперевозчиком или его представителем справку, содержащую необходимую для подтверждения полета информацию.

В ситуации, когда ни один из указанных выше документов не может быть представлен, организация вправе обосновать потребление услуги воздушной перевозки любыми иными документами, напрямую или косвенно подтверждающими факт использования приобретенных авиабилетов.

Директор Департамента
А.В.САЗАНОВ

18.12.2017

Документы, подтверждающие командировочные расходы

Все расходы на командировку работник должен указать в [авансовом отчете](#). К нему надо приложить документы, подтверждающие эти расходы ([п. 26](#) Положения о командировках).

Расходы на проезд подтверждаются ([п. п. 12, 22](#) Положения о командировках):

- 1 **если на поезде** - железнодорожным билетом или маршрут-квитанцией (контрольным купоном) электронного билета ([Письмо](#) Минфина от 14.04.2014 N 03-03-07/16777);
- 2 **если на самолете** - авиабилетом или маршрут-квитанцией (контрольным купоном) электронного билета и посадочным талоном ([Письма](#) Минфина от 18.12.2017 N 03-03-П3/84409, от 01.09.2016 N 03-03-07/50992);
- 3 **если на такси** - заказ-нарядом и квитанцией либо чеком ККТ ([п. п. 93, 111](#) Правил перевозки пассажиров, [Письма](#) Минфина от 02.03.2017 N 03-03-07/11901, от 11.07.2012 N 03-03-07/33);
- 4 **если на служебном или личном автомобиле** - [путевым листом](#), чеками, квитанциями на покупку ГСМ, служебной запиской с указанием даты выезда и возвращения из командировки. В случае когда работник ездил в командировку на личном автомобиле, дополнительно надо приложить копию ПТС или свидетельства о регистрации транспортного средства, подтверждающих, что автомобиль принадлежит работнику ([п. 7](#) Положения о командировках, [Письмо](#) Минфина от 20.04.2015 N 03-03-06/22368).

Расходы на проживание подтверждаются ([п. 11](#) Положения о командировках):

- 1 **в гостинице** - бланком строгой отчетности или чеком ККТ ([п. 28](#) Правил предоставления гостиничных услуг);
- 2 **в арендованной квартире** - договором найма квартиры и документом об оплате ([Письмо](#) Минфина от 15.01.2016 N 03-03-07/803).

Период, за который выплачены **суточные**, подтверждают проездные документы, свидетельствующие о сроке нахождения работника в командировке, а при командировке на автомобиле - служебная записка. К ней должны

быть приложены документы, доказывающие использование транспорта для проезда к месту командировки и обратно (путевой лист, счета, квитанции, кассовые чеки, иные документы, которые подтверждают маршрут) ([п. п. 7, 11 Положения о командировках](#), Письма Минфина от 20.04.2015 [N 03-03-06/22368](#), ФНС от 24.11.2015 [N СД-4-3/20427](#)).

Если работник не представил проездные документы, то срок пребывания в командировке он может подтвердить ([п. 7 Положения о командировках](#), [Письмо Роструда от 19.10.2015 N 2450-6-1](#)):

- 1 ⌚ или документами по найму жилья в месте командировки;
 - 2 ⌚ или служебной запиской о сроке пребывания в месте командировки. В этой записке должностное лицо организации, куда был направлен ваш работник, должно поставить отметку и свою подпись, которые подтвердят даты прибытия работника в место командировки и выезда оттуда.
- Факт траты суточных подтверждать документами не нужно.

Можно ли принять к вычету НДС по кассовому чеку?

Вопрос: О вычете НДС по кассовым чекам при приобретении товаров в розничной торговле, а также об учете такого НДС в целях налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 января 2017 г. N 03-07-11/3094

В связи с письмами по вопросу вычета налога на добавленную стоимость по товарам, приобретенным за наличный расчет в розничной торговле сотрудниками организации, на основании кассовых чеков, в которых сумма налога выделена отдельной строкой, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

Согласно [пункту 1 статьи 172 главы 21](#) "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) вычеты сумм налога на добавленную стоимость производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при продаже товаров (работ, услуг, имущественных прав), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров в Российскую Федерацию, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных [пунктами 3, 6 - 8 статьи 171](#) Кодекса.

Указанными пунктами [статьи 171](#) Кодекса предусмотрены особенности вычета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных налогоплательщиком непосредственно в бюджет, а также сумм налога, уплаченных сотрудниками организации в составе командировочных и представительских расходов.

Таким образом, особенности вычета сумм налога на добавленную стоимость в отношении товаров, приобретаемых в розничной торговле, [Кодексом](#) не предусмотрены. В связи с этим суммы налога по товарам, приобретенным в розничной торговле, без наличия счетов-фактур к вычету не принимаются.

Что касается включения указанных сумм налога в состав расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, то согласно [пункту 1 статьи 170](#) Кодекса суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), если иное не установлено положениями главы 21 Кодекса, не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, за исключением случаев, предусмотренных [пунктом 2 данной статьи](#) Кодекса.

[Пунктом 2 статьи 170](#) Кодекса установлено, что суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) в случаях, перечень которых установлен данным [пунктом статьи 170](#) Кодекса.

Отсутствие у налогоплательщика документов, в том числе счетов-фактур, подтверждающих его право на применение вычета по налогу на добавленную стоимость, указанным перечнем не предусмотрено. Поэтому оснований для включения данного налога в стоимость товаров (работ, услуг) при налогообложении прибыли в этих случаях не имеется.

Учитывая изложенное, организация не вправе учесть в составе расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций сумму налога на добавленную стоимость, предъявленную покупателю и указанную в кассовом чеке при приобретении товаров в розничной торговле и не принятую к вычету в целях налога на добавленную стоимость.

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 Департамента 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.

24.01.2017

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

Конституционный Суд в [Определении](#) от 02.10.2003 N 384-О указал, что счет-фактура не является единственным документом для предоставления налогоплательщику вычетов по НДС. Вычеты могут предоставляться и на основании иных документов, подтверждающих уплату налога.

[Постановление Президиума ВАС РФ от 13.05.2008 N 17718/07 по делу N А40-13151/06-98-80](#) Суд пришел к выводу, что при приобретении товаров (работ, услуг) в розницу за наличный расчет право на вычет можно подтвердить кассовым чеком. Счет-фактура не является единственным основанием для предоставления вычетов.

[Письме Минфина России от 07.11.2013 N 03-01-13/01/47571](#) (направлено ФНС России для сведения и использования в работе [Письмом](#) от 26.11.2013 N ГД-4-3/21097) налоговым органам дано указание руководствоваться актами, письмами ВАС РФ и Верховного Суда РФ со дня размещения в полном объеме на их официальных сайтах (или со дня официального опубликования), если письменные разъяснения Минфина России (рекомендации, разъяснения ФНС России) по вопросам применения налогового законодательства не согласуются с этими актами, письмами.

[Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 28.04.2017 N Ф08-2516/2017 по делу N А15-1057/2016](#) Суд указал, что, если есть кассовый чек с выделенным НДС, налог можно принять к вычету и без счета-фактуры. Поскольку чеки с выделенным налогом не представлены, в применении вычета налогоплательщику отказано. В обоснование своей позиции суд сослался на [Постановление Президиума ВАС РФ от 13.05.2008 N 17718/07](#) и [Определение Конституционного Суда от 02.10.2003 N 384-О](#).

Представительские расходы и их документальное подтверждение

Для целей налогообложения прибыли в качестве представительских расходов можно учесть затраты, связанные с проведением ([п. 2 ст. 264](#) НК РФ, Письма Минфина от 15.03.2017 [N 03-03-06/1/14731](#), от 05.06.2015 [N 03-03-06/2/32859](#)):

- переговоров с представителями других компаний и клиентами - физическими лицами. Это могут быть как уже работающие с вашей организацией контрагенты, так и потенциальные;
- заседаний совета директоров (наблюдательного совета, правления) вашей организации.

К таким расходам относятся, в частности, затраты:

- на организацию официального приема (завтрака, обеда, иного аналогичного мероприятия) или заседания, проводимого как на территории вашей организации, так и за ее пределами, например в ресторане. При этом в расходы включается и стоимость алкогольных напитков (Письма Минфина от 25.03.2010 [N 03-03-06/1/176](#), УФНС по г. Москве от 12.04.2007 [N 20-12/034115](#));
- по доставке участников к месту проведения представительского мероприятия и обратно;
- на буфетное обслуживание во время мероприятия;
- на услуги переводчиков во время мероприятия.

Нельзя учесть для целей налогообложения расходы ([Письмо Минфина от 01.12.2011 N 03-03-06/1/796](#)):

- на развлекательные и оздоровительные мероприятия (например, посещение боулинга, бильярда, экскурсий, театров, тренажерного зала, бассейна, сауны и т.п.);
- на оплату проживания лиц, приглашенных для участия в представительском мероприятии из других населенных пунктов;
- на приобретение подарков, призов, дипломов для участников мероприятия ([Письмо Минфина от 25.03.2010 N 03-03-06/1/176](#)).

Для подтверждения представительских расходов, кроме обычных первичных документов, подтверждающих затраты (накладные, акты и т.п.), обязательно надо оформить отчет о проведенном мероприятии, утвержденный руководителем организации. В таком отчете должны быть указаны:

- время и место проведения мероприятия;
- программа мероприятия;
- состав участников (приглашенных и принимающей стороны);
- величина расходов на организацию мероприятия.

Этот отчет будет доказательством того, что произведенные расходы непосредственно связаны с проведением представительского мероприятия (Письма Минфина от 10.04.2014 [N 03-03-РЗ/16288](#), ФНС от 08.05.2014 [N ГД-4-3/8852](#)).

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 8 мая 2014 г. N ГД-4-3/8852

О ДОКУМЕНТАЛЬНОМ ПОДТВЕРЖДЕНИИ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИХ РАСХОДОВ

Федеральная налоговая служба в целях организации практической деятельности налоговых органов по администрированию налога на прибыль организаций сообщает.

В соответствии с [подпунктом 22 пункта 1 статьи 264](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества,

в порядке, предусмотренном [пунктом 2 статьи 264](#) Кодекса. В целях налогообложения указанные расходы подлежат нормированию.

При этом, [Главой 25](#) Кодекса не предусмотрен конкретный перечень документов, подтверждающих указанные расходы.

[Пунктом 10 раздела IV](#) ("дорожной карты") "Совершенствование налогового администрирования", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 10.02.2014 N 162-р, предусмотрено мероприятие, связанное с сокращением количества документов, которые требуются для подтверждения представительских расходов.

В рамках реализации данного [пункта](#) указанной "дорожной карты" Министерством финансов Российской Федерации направлено [разъяснение](#) от 10.04.2014 N 03-03-РЗ/16288.

[Пунктом 1 статьи 252](#) Кодекса установлено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [ст. 265](#) Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Использование налогоплательщиком приобретенных им материальных запасов, а также потребление результатов работ (услуг), выполненных (оказанных) сторонними организациями в целях установления и поддержания сотрудничества с контрагентами или потенциально возможными партнерами, является фактом хозяйственной жизни налогоплательщика, поскольку оказывает влияние на его финансовое положение.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 9](#) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 402-ФЗ) каждый факт хозяйственной жизни подлежит документированию, в том числе и осуществление расходования средств в представительских целях.

Согласно [подпункту 1 абзаца 9 статьи 313](#) Кодекса подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы.

Таким образом, помимо первичных учетных документов, подтверждающих факт приобретения товаров, работ услуг (в том числе прилагаемых к авансовому отчету), достаточно любого первичного документа, отвечающего критериям [статьи 9](#) Федерального закона N 402-ФЗ, из содержания которого следует, что данные приобретения использованы организацией при проведении мероприятий, предусмотренных [пунктом 2 статьи 264](#) Кодекса.

Учитывая изложенное, в целях устранения избыточных требований о подтверждении представительских расходов, ФНС России поручает довести до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков настоящее письмо с позицией Министерства финансов Российской Федерации.

Государственный советник
Российской Федерации
3 класса
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

Применение ККТ в 2018 году

Федеральный [закон](#) от 03.07.2016 N 290-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" и отдельные законодательные акты Российской Федерации", практически заново переписавший [Закон](#) N 54-ФЗ, обязал всех юридических лиц и предпринимателей использовать с 1 июля 2017 года контрольно-кассовую технику, обеспечивающую онлайн-передачу в момент расчета всех фискальных данных в виде фискальных документов в налоговые органы через оператора фискальных данных.

Исключение сделано, в частности, организациям и индивидуальным предпринимателям:

- в связи с их спецификой деятельности или особенностью местонахождения при осуществлении определенных видов деятельности и при оказании определенных услуг, перечень которых приведен в [пункте 2 статьи 2 Закона N 54-ФЗ](#);
- осуществляющим расчеты в отдаленных или труднодоступных местностях, указанных в перечне отдаленных или труднодоступных местностей, утвержденном органом государственной власти субъекта РФ ([п. 3 ст. 2 Закона N 54-ФЗ](#));
- находящимся в отдаленных от сетей связи местностях с численностью до 10 000 человек, которые указаны в перечне местностей, удаленных от сетей связи, утвержденном органом государственной власти субъекта РФ ([п. 7 ст. 2 Закона N 54-ФЗ](#)).

Статьей 7 Закона N 290-ФЗ для отдельных организаций и индивидуальных предпринимателей устанавливались переходные положения. Так, правом не применять онлайн-кассы до 1 июля 2018 года могут воспользоваться следующие категории участников расчетов:

- организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками ЕНВД, в случаях, когда расчеты производятся в рамках видов деятельности, переведенных на данный специальный режим налогообложения ([п. 7 ст. 7 Закона N 290-ФЗ](#)). При этом такие налогоплательщики обязаны выдавать по требованию покупателя документ, подтверждающий прием денег;
- предприниматели, применяющие ПСН ([п. 7 ст. 7 Закона N 290-ФЗ](#)), при расчетах, осуществляемых в рамках деятельности, указанной в патенте. При этом покупателю по его требованию должен выдаваться подтверждающий документ;
- организации и предприниматели, выполняющие работы, оказывающие услуги населению. Вместо чека ККТ они в таком случае должны выдавать бланк строгой отчетности, требования к которому определены [Положением об осуществлении наличных денежных расчетов и \(или\) расчетов с использованием](#)

платежных карт без применения контрольно-кассовой техники (утв. Постановлением Правительства РФ от 06.05.2008 N 359) ([п. 8 ст. 7 Закона N 290](#));

- **иные лица**, которым прежняя редакция [Закона](#) N 54-ФЗ (от 09.03.2015) позволяла не применять ККТ ([п. 9 ст. 7 Закона N 290-ФЗ](#)).

Вопрос: Об осуществлении расчетов без применения ККТ при оказании услуг населению.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 15 августа 2017 г. N 03-01-15/52368

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение и по вопросам применения контрольно-кассовой техники (далее - ККТ) сообщает следующее.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 1.2](#) Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа" (в редакции Федерального закона от 03.07.2016 N 290-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 290-ФЗ)) (далее - Федеральный закон N 54-ФЗ) ККТ применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими расчетов, за исключением случаев, установленных Федеральным законом N 54-ФЗ.

Согласно [пункту 8 статьи 7](#) Федерального закона N 290-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели, выполняющие работы, оказывающие услуги населению, вправе не применять ККТ при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности в порядке, установленном Федеральным [законом](#) N 54-ФЗ (в редакции, действовавшей до дня вступления в силу Федерального закона N 290-ФЗ), до 01.07.2018.

В соответствии с [пунктом 9 статьи 7](#) Федерального закона N 290-ФЗ, в случае если организации или индивидуальные предприниматели в соответствии с Федеральным [законом](#) N 54-ФЗ (в редакции, действовавшей до дня вступления в силу Федерального закона N 290-ФЗ) вправе не применять ККТ, такое право сохраняется за ними до 01.07.2018.

При этом указанный [Порядок](#) осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 06.05.2008 N 359 (далее - Порядок).

С учетом вышеизложенного указанный [Порядок](#) организации и индивидуальные предприниматели могут применять до 01.07.2018.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с [письмом](#) Минфина России от 07.08.2007 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации и не препятствует руководствоваться нормами законодательства в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Дополнительно обращаем внимание, что на официальном сайте ФНС России в сети Интернет в разделе "Новый порядок применения контрольно-кассовой техники" размещены справочная информация о новом порядке применения ККТ, в частности, о моделях и экземплярах ККТ, соответствующей требованиям нового регулирования, сведения о выданных разрешениях на обработку фискальных данных, ответы на часто задаваемые вопросы и иные информационные материалы.

Заместитель директора Департамента
В.А.ПРОКАЕВ

15.08.2017

[Пунктом 11 статьи 7](#) Закона N 290-ФЗ разрешено организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим торговлю с использованием торговых автоматов, не применять в составе таких торговых автоматов контрольно-кассовую технику до 1 июля 2018 года. С принятием [Закона](#) N 290-ФЗ торговля с использованием торговых автоматов была освобождена от применения ККТ до 1 июля 2018 года.

Указанный срок по неприменению ККТ в составе торговых автоматов остается неизменным для организаций и индивидуальных предпринимателей, которые используют труд наемных работников. Для индивидуальных же предпринимателей, не имеющих работников, с которыми заключены трудовые договоры, в части неприменения контрольно-кассовой техники в соответствии с введенным [пунктом 11.1 статьи 7](#) Закона N 290-ФЗ ([п. 4 ст. 1](#) Закона N 337-ФЗ) сделано послабление еще на год - до 1 июля 2019 года.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, выполняющих работы и оказывающих услуги населению (за исключением услуг общественного питания), возможность неиспользования ККТ при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности в соответствии с требованиями [положения](#) N 359 также продлена на год, до 1 июля 2019 года ([п. 2 ст. 1](#) Закона N 337-ФЗ).

В части оказания услуг населению обособленно выделены услуги общественного питания, которые оказываются организациями и индивидуальными предпринимателями - работодателями. Для них срок по возможности неиспользования ККТ при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности остается прежним - до 30 июня 2018 года.

В части применения ПСН выделено восемь видов предпринимательской деятельности, которые можно подразделить на две группы:

первая (подп. 45 - 48 п. 2 ст. 346.43 НК РФ):

- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;
- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;
- услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;
- услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;

вторая (подп. 16, 17, 29, 59 п. 2 ст. 346.43 НК РФ):

- услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;
- услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;
- услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских и речных портах;
- деятельность по уходу за престарелыми и инвалидами.

Для индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН, которые осуществляют розничную торговлю и услуги питания и используют труд наемных работников, срок возможности неиспользования ККТ остается прежним - 1 июля 2018 года. Остается он прежним и для индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги из второй группы.

Все остальные предприниматели на ПСН, которые осуществляют оставшиеся 55 видов предпринимательской деятельности из приведенных в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ, а также предприниматели, которые осуществляют розничную торговлю и услуги питания и у которых нет наемных работников, вправе вести свою деятельность без применения ККТ до 1 июля 2019 года (подп. 3, 4 введенного п. 7.1 ст. 7 Закона N 290-ФЗ).

Вопрос: Может ли индивидуальный предприниматель на ЕНВД (салон красоты), имеющий наемных работников, не применять ККТ, выдавая по требованию клиента квитанцию - документ, имеющий все установленные обязательные реквизиты?

Ответ: Индивидуальный предприниматель на ЕНВД (салон красоты) вправе до 01.07.2019 не применять ККТ, выдавая по требованию клиента квитанцию.

Обоснование: Индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками ЕНВД, при осуществлении видов предпринимательской деятельности, установленных п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу) в порядке, установленном Федеральным законом от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" (в редакции, действовавшей до дня вступления в силу Федерального закона от 03.07.2016 N 290-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" и отдельные законодательные акты Российской Федерации"), до 01.07.2018.

Указанные индивидуальные предприниматели вправе не применять ККТ до 01.07.2019, в случае если они являются налогоплательщиками, осуществляющими виды предпринимательской деятельности, предусмотренные пп. 1 - 5, 10 - 14 п. 2 ст. 346.26 НК РФ, в частности оказывают бытовые услуги (ч. 7, п. 1 ч. 7.1 ст. 7 Федерального закона N 290-ФЗ, пп. 1 п. 2 ст. 346.26 НК РФ).

В настоящее время к бытовым услугам отнесены как парикмахерские, так и косметические услуги, предоставляемые салонами красоты, - коды 96.02, 96.02.1, 96.02.2 Общероссийского классификатора видов экономической деятельности ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2), утвержденного Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст (Распоряжение Правительства РФ от 24.11.2016 N 2496-р "Об утверждении кодов видов деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам, и кодов услуг в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам").

Соответственно, так как услуги населению являются бытовыми, в отношении парикмахерских и салонов красоты пролонгировано право неприменения ККТ индивидуальными предпринимателями на ЕНВД до 01.07.2019 в случае оформления по требованию клиента соответствующего документа, содержащего предусмотренные в п. 2.1 ст. 2 Федерального закона N 54-ФЗ реквизиты. Таким документом может быть, например, квитанция (Федеральный закон N 54-ФЗ

в редакции, действовавшей до 15.07.2016; [ч. 7, п. 1 ч. 7.1 ст. 7](#) Федерального закона N 290-ФЗ; [пп. 1 п. 2 ст. 346.26](#) НК РФ).

Аналогичной позиции придерживаются и суды ([Определение](#) Верховного Суда РФ от 12.01.2017 N 310-АД16-18286, [Постановление](#) Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 31.10.2016 N 19АП-6269/2016).

А.А. Кретов
ЗАО "Сплайн-Центр"
Региональный информационный центр
Сети КонсультантПлюс

26.02.2018

ст. 7, Федеральный закон от 03.07.2016 N 290-ФЗ (ред. от 27.11.2017) "О внесении изменений в Федеральный закон "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" и отдельные законодательные акты Российской Федерации"

17. Для индивидуальных предпринимателей, являющихся налогоплательщиками, применяющими патентную систему налогообложения и упрощенную систему налогообложения, а также индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности при осуществлении видов предпринимательской деятельности, установленных [пунктом 2 статьи 346.26](#) Налогового кодекса Российской Федерации, за исключением индивидуальных предпринимателей, осуществляющих торговлю подакцизными товарами, [абзац девятый пункта 1 статьи 4.7](#) Федерального закона от 22 мая 2003 года N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа" (в редакции настоящего Федерального закона) **В ОТНОШЕНИИ указания на КАССОВОМ чеке и бланке строгой отчетности наименования товара (работы, услуги) и их количества применяется с 1 февраля 2021 года.**

За неприменение ККТ и нарушение порядка ведения кассовых операций предусмотрена следующая административная ответственность.

Вид правонарушения	Административное наказание	Основание
Неприменение ККТ в случаях, установленных законодательством РФ	Административный штраф в размере: - от 1/4 до 1/2 размера суммы расчета, осуществленного без применения ККТ, но не менее 10 000 руб. - для должностных лиц и индивидуальных предпринимателей; - от 3/4 до 1 размера суммы расчета, осуществленного с использованием наличных денежных средств и (или) электронных средств платежа без применения ККТ, но не менее 30 000 руб. - для юридических лиц	Часть 2 ст. 14.5, примечание к ст. 2.4 КоАП РФ
Повторное совершение административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.5 КоАП РФ, если сумма расчетов, осуществленных без применения ККТ, составила, в том числе в совокупности, 1 000 000 руб. и более	Дисквалификация на срок от 1 года до 2 лет - для должностных лиц. Административное приостановление деятельности на срок до 90 суток - для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей	Часть 3 ст. 14.5 КоАП РФ
Применение ККТ, которая не соответствует установленным требованиям, либо использование ККТ с нарушением порядка регистрации, порядка, сроков и	Предупреждение или административный штраф в размере: - от 1 500 до 3 000 руб. - для должностных лиц и	Часть 4 ст. 14.5, примечание к ст. 2.4 КоАП РФ

условий перерегистрации, порядка и условий применения, установленных законодательством РФ <*>	индивидуальных предпринимателей; - от 5 000 до 10 000 руб. - для юридических лиц	
Непредставление организацией или индивидуальным предпринимателем информации и документов по запросам налоговых органов или их представление с нарушением сроков, установленных законодательством РФ	Предупреждение или административный штраф в размере: - от 1 500 до 3 000 руб. - для должностных лиц и индивидуальных предпринимателей; - от 5 000 до 10 000 руб. - для юридических лиц	Часть 5 ст. 14.5, примечание к ст. 2.4 КоАП РФ
Ненаправление организацией или индивидуальным предпринимателем, применяющими ККТ, покупателю (клиенту) кассового чека или бланка строгой отчетности в электронной форме либо передача по требованию покупателя указанных документов на бумажном носителе в случаях, предусмотренных законодательством РФ	Предупреждение или административный штраф в размере: - 2 000 руб. - для должностных лиц и индивидуальных предпринимателей; - 10 000 руб. - для юридических лиц	Часть 6 ст. 14.5, примечание к ст. 2.4 КоАП РФ
Расчеты наличными деньгами с другими организациями сверх предельного размера; неоприходование (неполное оприходование) в кассу денежной наличности; несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств; накопление в кассе наличных денег сверх установленных лимитов	Административный штраф в размере <*> : - от 4 000 до 5 000 руб. - для должностных лиц и индивидуальных предпринимателей; - от 40 000 до 50 000 руб. - для юридических лиц	Часть 1 ст. 15.1, примечание к ст. 2.4 КоАП РФ

Срок давности привлечения к административной ответственности за нарушение законодательства РФ о применении ККТ составляет один год со дня совершения правонарушения (ч. 1 ст. 4.5 КоАП РФ). Заметим: к данному виду административных правонарушений не относятся правонарушения, указанные в ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ.

Срок давности привлечения к административной ответственности за совершение правонарушений, перечисленных в ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ, составляет два месяца со дня их совершения. По прошествии этого времени штраф не взыскивается. Это обусловлено тем, что по истечении срока давности не может быть вынесено постановление по делу (ч. 1 ст. 4.5, п. 6 ч. 1 ст. 24.5 КоАП РФ).

2.Отдельные вопросы учета основных средств и НМА: Практика формирования стоимости объекта основного средства на основе позиции Верховного Суда РФ. Изменение первоначальной стоимости основного средства. Формирование стоимости основного средства при привлечении заемных и кредитных средств в бухгалтерском и налоговом учете. Модернизация, реконструкция, достройка, дооборудование, неотделимые улучшения, порядок их учета. Начисление амортизации и применение амортизационной премии в налоговом учете. Применение рекомендаций БМЦ в целях выбора учета основных средств.

ФОРМИРОВАНИЕ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: СПОРНЫЕ ЗАТРАТЫ В НАЛОГОВОМ И БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Отражение в налоговом учете при исчислении НП		Отражение в бухгалтерском
Официальная позиция	Позиция налогоплательщика	

Минфина и ФНС		учете
Таможенные сборы и пошлины при ввозе оборудования на территорию России		
В большинстве разъяснений Минфин России придерживается мнения о том, что таможенные сборы и пошлины, уплаченные при ввозе ОС, включаются в стоимость объекта. Поскольку такие затраты непосредственно связаны с приобретением имущества и возможностью его использования (Письма от 08.07.2011 N 03-03-06/1/413 и от 19.06.2009 N 03-03-06/1/417). Однако в Письме от 20.02.2006 N 03-03-04/1/130 Минфин России разрешил учесть такие затраты в составе прочих расходов на основании пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ	В случае если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, компания вправе самостоятельно определить, к какой именно группе отнести их (п. 4 ст. 252 НК РФ). Метод учета закрепляется в учетной политике. Правомерность единовременного признания таможенных пошлин и сборов, уплаченных при приобретении ОС, в составе прочих расходов подтверждается в Постановлениях ФАС Уральского от 13.09.2011 N Ф09-5521/11 и Московского от 09.08.2011 N КА-А40/8328-11 округов	Суммы таможенных сборов и пошлин включаются в первоначальную стоимость основного средства, ввозимого на территорию РФ (п. 8 ПБУ 6/01)
Госпошлина за регистрацию прав на недвижимость		
По мнению Минфина России, госпошлина, уплаченная за регистрацию прав на недвижимость, включается в стоимость этого объекта (Письма от 08.06.2012 N 03-03-06/1/295 и от 04.03.2010 N 03-03-06/1/113). В то же время, если госпошлина уплачивается после ввода объекта в эксплуатацию, расходы компания вправе учесть единовременно в составе прочих расходов на основании пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ. Ведь стоимость ОС увеличивается лишь в определенных случаях (п. 2 ст. 257 НК РФ), среди которых не указано проведение регистрации прав на недвижимое имущество (Письмо Минфина России от 11.02.2011 N 03-03-06/1/89)	Платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество включаются в состав прочих расходов на основании пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ. Такой порядок учета необходимо прописать в учетной политике. Однако судебных решений, подтверждающих такое мнение, найти не удалось. С 1 января 2013 г. начало начисления амортизации по объекту ОС не зависит от даты его госрегистрации (п. 4 ст. 259 НК РФ). Соответственно, госпошлина не увеличивает первоначальную стоимость объекта	Факт регистрации права собственности на объект не влияет на момент его отражения в бухучете в составе основных средств (Письмо Минфина России от 22.03.2011 N 07-02-10/20). Следовательно, госпошлина включается в состав прочих расходов. На практике сложился следующий подход. Если госпошлина уплачена на стадии формирования первоначальной стоимости объекта, она включается в стоимость этого объекта на основании п. 8 ПБУ 6/01. Если после, то госпошлина относится к расходам текущего периода
Госпошлина за постановку на учет (регистрацию) транспорта в ГИБДД		
По мнению Минфина России, государственная пошлина включается в первоначальную стоимость объекта основных средств на	Суды, как правило, разделяют позицию налогоплательщика о том, что затраты на госпошлину учитываются в составе прочих расходов (пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ). Ведь использование транспортного средства возможно и	По мнению Минфина России, госпошлина за регистрацию увеличивает первоначальную стоимость ОС на основании п. 8

основании п. 1 ст. 257 НК РФ (Письмо от 01.06.2007 N 03-03-06/2/101)	без его регистрации, к примеру для внутривозвездских перевозок (Постановление ФАС Центрального округа от 07.04.2006 N A08-601/05-9). Тем более что основная цель госрегистрации - это достоверный учет авто на территории РФ, а не возможность их эксплуатации (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.02.2009 N A78-3217/08-СЗ-8/103-Ф02-375/09)	ПБУ 6/01 (Письмо от 29.09.2009 N 03-05-05-04/61). Однако некоторые компании считают иначе. Так, право собственности на автомобиль возникает до момента его регистрации в ГИБДД, и постановка автомобиля на учет не является доведением объекта до состояния готовности. Следовательно, затраты учитываются в бухучете в составе расходов текущего периода
Расходы на технический осмотр транспорта при его приобретении		
Такие расходы связаны с приобретением транспорта, поэтому включаются в первоначальную стоимость этого объекта (Письмо Минфина России от 05.07.2006 N 03-06-01-04/138)	Ситуация аналогична учету пошлины за постановку авто на учет в ГИБДД. Процедура техосмотра не связана с приобретением авто и необходима для его допуска к дорожному движению. Соответственно, расходы на техосмотр учитываются одновременно в составе прочих (пп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ)	Минфин России считает, что расходы на техосмотр приобретенного автомобиля учитываются в его первоначальной стоимости (Письмо от 05.07.2006 N 03-06-01-04/138)
Командировочные расходы, связанные с приобретением основных средств		
По мнению УФНС России по г. Москве, командировочные расходы учитываются в составе прочих расходов на основании пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ (Письмо от 19.05.2009 N 16-15/049826). Однако есть более ранние разъяснения, в которых налоговики указывали, что командировочные расходы, связанные со строительством ОС, включаются в первоначальную стоимость, если они произведены до ввода объекта в эксплуатацию (Письмо УФНС России по г. Москве от 22.12.2006 N 20-12/115096)	Компании отстаивают в суде, что спорные расходы не включаются в первоначальную стоимость основного средства. Суды высказывают противоположные мнения. Так, некоторые арбитры выступают за учет затрат на командировки в составе прочих расходов (Постановления ФАС Поволжского от 15.01.2009 N A55-5612/2008 и Северо-Западного от 05.03.2008 N A05-5668/2007 округов). Однако ФАС Восточно-Сибирского округа указал, что если расходы на командировку связаны с доставкой ОС, то они учитываются в его первоначальной стоимости (Постановление от 07.07.2009 N A19-1020/09)	Если цель командировки была непосредственно связана с приобретением основного средства (например, отправка водителя за новым автомобилем), командировочные расходы подлежат включению в его первоначальную стоимость (п. 8 ПБУ 6/01)
Расходы на зарплату персонала и зарплатные взносы		
Расходы на зарплату работников, участвующих в создании основного средства, а также страховые взносы включаются в первоначальную стоимость такого объекта (Письмо Минфина России от 15.03.2010 N 03-03-06/1/135).	Обычно компании соглашались с официальной позицией и включают зарплату работников, непосредственно участвующих в строительстве ОС, в его первоначальную стоимость. ФАС Поволжского округа в Постановлении от 07.02.2006 N A57-2602/05-5 отметил, что если затраты на выплату зарплаты относятся к прямым расходам, то они включаются в первоначальную стоимость объекта	Включаются в первоначальную стоимость ОС при наличии прямой связи с объектом: - если объекты изготовлены организацией хозяйственным способом; - если требуют монтажа; - если работник

Аналогичный порядок действует в отношении объектов, требующих монтажа		направляется в командировку, целью которой является приобретение ОС
Расходы на обучение персонала по использованию основного средства		
Официальных разъяснений найти не удалось. Можно предположить, что налоговики на местах потребуют включить такие расходы в первоначальную стоимость объекта, если обучение проводилось до его ввода в эксплуатацию	Возможны два варианта учета расходов на обучение - в составе прочих расходов (пп. 34 п. 1 ст. 264 НК РФ) или в первоначальной стоимости объекта. Единого мнения судов по данному вопросу нет. Так, первую позицию поддержал ФАС Уральского округа в Постановлении от 19.08.2008 N Ф09-5873/08-С3. В пользу второго варианта высказался ФАС Восточно-Сибирского округа, отметив, что без обучения персонала обслуживанию оборудования его эксплуатация невозможна (Постановление от 10.03.2006 N А33-22400/04-С3-Ф02-858/06-С1)	Из п. 8 ПБУ 6/01 следует, что расходы на обучение персонала не включаются в стоимость ОС, поскольку не связаны с процессом его приобретения, а учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности
Проценты по кредитам, полученным на приобретение основного средства		
Согласно пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ проценты по кредиту на приобретение ОС учитываются в составе внереализационных расходов (Письма Минфина России от 06.12.2011 N 03-03-06/1/808 и УФНС России по г. Москве от 02.09.2008 N 20-12/083116). Однако наличие судебной практики указывает на то, что инспекторы на местах могут потребовать включить такие затраты в первоначальную стоимость ОС	В основном организации придерживаются официальной позиции. Суды соглашались с таким подходом (Постановления ФАС Уральского округа от 28.06.2010 N Ф09-4668/10-С3 и Московского от 20.08.2009 N КА-А40/6713-09 округов)	Включаются в состав первоначальной стоимости только в части, относящейся к формированию стоимости инвестиционного актива (п. 7 ПБУ 15/2008, Письмо Минфина России от 24.09.2012 N 03-05-05-01/56)
Комиссия банка при приобретении основного средства		
Позиция Минфина России по данному вопросу неоднозначна и зависит от конкретного случая. Есть разъяснения, что расходы в виде комиссии банка за ведение импортной сделки и составление паспорта сделки по приобретению лизингового оборудования включаются в первоначальную стоимость объекта (Письмо Минфина России от 24.08.2009 N 03-03-06/1/544). В Письме Минфина России от 05.12.2008 N 03-03-06/1/673 разъясняется, что комиссия банка за проведение расчетов	Если комиссия уплачивается банку за услуги, непосредственно связанные с покупкой основного средства, она учитывается в его первоначальной стоимости (ст. 257 НК РФ). В то же время сумма комиссии, выраженная в процентном соотношении, может включаться во внереализационные расходы (ст. 269 НК РФ). Однако примеров судебных решений по данному вопросу найти не удалось	Учитывается в первоначальной стоимости основного средства в качестве затрат на его приобретение (п. 8 ПБУ 6/01). Однако если комиссия банка является дополнительным расходом по привлечению кредита, то ее сумма не включается в первоначальную стоимость основного средства (Письмо Минфина России от 10.12.2009 N 03-05-05-01/77)

при покупке оборудования по аккредитиву, выраженная в процентном соотношении, признается процентами. Они учитываются во внереализационных расходах (ст. 269 НК РФ)		
Расходы на оформление банковской гарантии		
Минфин России разъяснил, что если расходы на банковскую гарантию непосредственно связаны с приобретением ОС, то они включаются в его первоначальную стоимость. Например, если банковская гарантия обеспечивает полученный заем и заемные средства были использованы для покупки объекта (Письмо от 01.08.2005 N 03-03-04/1/111). Вместе с тем, если банковской гарантией обеспечены обязательства перед контрагентами, она включается в расходы равномерно в течение срока, на который она приобретается (Письмо Минфина России от 11.01.2011 N 03-03-06/1/4)	Организации, учитывающие расходы на банковскую гарантию в составе внереализационных расходов, успешно отстаивают свою позицию в суде. Так, ФАС Уральского округа не раз указывал, что выдача банковских гарантий относится к банковским операциям. Следовательно, налогоплательщик правомерно учитывал расходы по ее оплате в составе внереализационных на основании пп. 15 п. 1 ст. 265 НК РФ (Постановления от 04.08.2008 N Ф09-3096/08-С3 и от 25.08.2008 N Ф09-5967/08-С3)	Расходы на оформление банковской гарантии, непосредственно связанной с приобретением основного средства, включаются в первоначальную стоимость приобретаемого объекта (п. 8 ПБУ 6/01). Официальных разъяснений найти не удалось
Расходы на страхование объекта		
Расходы на обязательное и добровольное страхование относятся к расходам, связанным с производством и реализацией (пп. 5 п. 1 ст. 253 НК РФ). Порядок учета установлен ст. 263 и п. 6 ст. 272 НК РФ. Соответственно, подобные затраты не увеличивают первоначальную стоимость основных средств. Аналогичный вывод в отношении расходов на страхование автомобиля содержится в Письме УФНС России по г. Москве от 02.03.2006 N 20-12/16322	Отсутствие арбитражной практики указывает на то, что организации согласны с официальной позицией	В первоначальную стоимость основного средства включается только стоимость страховки, непосредственно связанной с его созданием или приобретением. Например, страховка на случай утраты (порчи, повреждения) при транспортировке имущества до организации (п. 8 ПБУ 6/01). При этом расходы, например, на ОСАГО не включаются в первоначальную стоимость, так как связаны не с приобретением, а с эксплуатацией объекта
Затраты на вывоз строительного мусора, уборку территории		
Подобные затраты увеличивают первоначальную стоимость основного	Попытка учесть расходы одновременно, скорее всего, приведет к судебным спорам. Так, ФАС Северо-Кавказского округа	Если указанные расходы непосредственно связаны с

средства (Письмо УМНС России по г. Москве от 23.08.2004 N 26-12/55123)	указал, что уборка территории строительства относится к затратам по созданию ОС, которые списываются через амортизацию (Постановление от 06.02.2009 N А53-7005/2008-С5-37)	приобретением основного средства, они включаются в первоначальную стоимость ОС на основании п. 8 ПБУ 6/01
Расходы на разработку бизнес-плана и технического задания		
Официальные разъяснения отсутствуют. Однако контролеры могут решить, что расходы на разработку бизнес-плана и техзадания по строительству объекта носят капитальный характер. А значит, должны учитываться в первоначальной стоимости (п. 1 ст. 257 НК РФ)	На практике организации учитывают подобные затраты единовременно в составе прочих расходов (пп. 15 и 34 п. 1 ст. 264 НК РФ). Суды поддерживают такой подход (Постановление ФАС Уральского округа от 07.12.2010 N Ф09-10118/10-СЗ)	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, такие расходы включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Консультационные и юридические услуги		
Если такие расходы непосредственно связаны с приобретением основного средства, то, по мнению Минфина России, они включаются в первоначальную стоимость объекта (Письмо Минфина России от 06.02.2012 N 03-03-06/1/70)	Суды поддерживают налогоплательщиков и указывают на то, что спорные затраты учитываются в составе прочих расходов единовременно (пп. 14 и 15 п. 1 ст. 264 НК РФ). Такие выводы содержатся в Постановлениях ФАС Поволжского от 17.01.2011 N А55-38851/2009 и Московского от 25.11.2009 N КА-А40/12070-09 округов	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, такие расходы включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Нотариальные услуги		
Данные затраты учитываются в составе прочих расходов (пп. 16 п. 1 ст. 264 НК РФ) в пределах тарифов, установленных гл. 25.3 НК РФ	Отсутствие судебных решений показывает, что учет спорных затрат не вызывает споров с налоговиками	Если расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, такие затраты включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Судебные расходы		
Затраты учитываются в составе внебюджетных расходов (пп. 10 п. 1 ст. 265 НК РФ)	Налогоплательщики согласны с официальной позицией	Не учитываются в первоначальной стоимости, так как напрямую не связаны с приобретением объекта
Затраты независимого оценщика		
Минфин России в Письме от 23.09.2009 N 03-03-06/1/608 указал, что затраты оценщика в первоначальную стоимость не включаются, а учитываются как прочие расходы (пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ)	Судебных споров найти не удалось, вероятно, это означает, что налогоплательщики согласны с позицией Минфина России и налоговики с этим не спорят	Затраты на независимую оценку не включаются в первоначальную стоимость ОС, так как наличие независимой оценки не требуется для принятия объекта к учету
Расходы на программное обеспечение (лицензии)		
По мнению ФНС	Некоторые суды занимают выгодную	Если спорные расходы

России, стоимость программного обеспечения, которое приобретается одновременно с техникой, увеличивает стоимость ОС. Если оно входит в комплект, то выделять стоимость программного обеспечения из стоимости техники не нужно (Письмо от 29.11.2010 N ШС-17-3/1835). Если неисключительные права на программу приобретаются позднее, их стоимость учитывается в составе прочих расходов (Письмо УФНС России по г. Москве от 30.09.2010 N 16-15/102331@.2)	для компании позицию, что стоимость программы, приобретенной одновременно с компьютером, учитывается единовременно на основании пп. 26 п. 1 ст. 264 НК РФ (Постановление ФАС Московского округа от 07.06.2010 N КА-А40/5378-10)	непосредственно связаны с приобретением ОС, такие расходы включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Расходы на услуги посредника		
Официальные разъяснения отсутствуют. Однако, исходя из анализа арбитражной практики, можно предположить, что при проверке налоговые органы потребуют включить расходы на услуги посредника в первоначальную стоимость объекта (п. 1 ст. 257 НК РФ)	Спорные расходы можно учесть как в составе прочих расходов (пп. 3 п. 1 ст. 264 НК РФ), так и включить в первоначальную стоимость ОС. Налогоплательщик сам решает, к какой группе расходов он отнесет затраты (п. 4 ст. 252 НК РФ), закрепив метод в учетной политике (Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 23.12.2009 N А53-5190/2009 и Девятого арбитражного апелляционного суда от 11.10.2010 N 09АП-23204/2010-АК)	Расходы, непосредственно связанные с покупкой основного средства, включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Расходы на подключение ОС к электросети		
В настоящее время Минфин России предписывает учитывать такие расходы в составе прочих (Письма от 08.06.2011 N 03-03-06/1/335 и от 31.12.2010 N 03-03-06/4/126)	Налогоплательщик вправе самостоятельно определить в учетной политике, в каком порядке учитывать подобные затраты в налоговом учете. Но судебных решений в пользу компании найти не удалось	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, то они включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Затраты на перенос коммуникаций, не принадлежащих компании		
Затраты по переносу не принадлежащих налогоплательщику линий коммуникаций включаются в первоначальную стоимость объекта (Письмо Минфина России от 25.01.2010 N 03-03-06/1/18)	Отсутствие судебных решений в отношении данных видов расходов показывает, что большинство налогоплательщиков согласны с Минфином России	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, то они включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)
Арендная плата за землю, на которой ведется строительство объекта		
По мнению Минфина России, арендная плата за землю не включается в состав текущих расходов, а увеличивает первоначальную стоимость строящегося	Суды поддерживают организации, учитывающие такие платежи единовременно на основании пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ (Постановления ФАС Поволжского от 13.02.2012 N А65-6367/2011 и Центрального от 25.11.2008 N А09-6949/06-31 округов)	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, то они включаются в первоначальную стоимость объекта

объекта (Письма от 20.05.2010 N 03-00-08/65 и от 28.10.2008 N 03-03-06/1/610)		(п. 8 ПБУ 6/01)
Пусконаладочные работы		
По мнению Минфина России, учет расходов зависит от того, когда они произведены. Так, если пусконаладочные работы ("под нагрузкой") производятся после того, как первоначальная стоимость ОС сформирована, то они учитываются в составе прочих расходов (пп. 34 п. 1 ст. 264 НК РФ) как затраты некапитального характера. Если первоначальная стоимость объекта не сформирована, затраты на пусконаладочные работы увеличивают первоначальную стоимость ОС (Письма от 20.09.2011 N 03-03-06/1/560 и от 02.11.2010 N 03-03-06/1/682)	Некоторые компании пытаются учесть спорные затраты в составе расходов на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов (пп. 34 п. 1 ст. 264 НК РФ). Но суды поддерживают налоговиков. Так, ФАС Поволжского округа в Постановлении от 15.01.2009 N A55-5612/2008 указал, что проверка готовности оборудования к выпуску продукции (тестирование, запуск, опробование оборудования без выпуска продукции) направлена на доведение объекта до пригодного к использованию состояния (п. 1 ст. 257 НК РФ). Такие расходы учитываются в стоимости ОС. В другом деле суд указал, что спорные затраты в любом случае учитываются в первоначальной стоимости, так как работы производятся до ввода в эксплуатацию ОС (Решение Арбитражного суда г. Москвы от 15.04.2011 N A40-133100/10-76-783)	Включаются в первоначальную стоимость объекта, поскольку такие расходы направлены на приведение объекта в состояние, пригодное для использования (п. 8 ПБУ 6/01)

Вопрос: Об учете для целей налога на прибыль расходов арендатора в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений в арендованное имущество.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 7 декабря 2017 г. N 03-03-06/2/81480

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо и сообщает следующее.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 258](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями [статьи 258](#) НК РФ и с учетом [классификации](#) основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с [классификацией](#) основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом следует иметь в виду, что амортизируются только те неотделимые улучшения в арендованное имущество, которые носят капитальный характер, то есть связаны с реконструкцией, модернизацией, техническим перевооружением имущества. Если расходы осуществляются с целью текущего поддержания основных средств в рабочем состоянии, то такие затраты единовременно учитываются в составе прочих расходов как расходы на ремонт согласно положениям [статьи 260](#) НК РФ.

Таким образом, для целей налога на прибыль организаций расходы арендатора в виде капитальных вложений, произведенных в форме неотделимых улучшений, списываются через механизм амортизации в период действия договора аренды вне зависимости от суммы этих расходов.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

07.12.2017

Аренда:

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.12.2017 N Ф04-6255/2016 по делу N А45-2140/2016

По мнению налогоплательщика, налоговым органом не доказана фиктивность сделки по аренде транспортного средства у заявленного контрагента, поскольку представлены доказательства исполнения договора: договоры аренды, акты приема-передачи, ответ арендодателя.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика неправомерной, в спорный период органами ГИБДД автомобиль был снят с учета в связи с его утилизацией (государственные регистрационные знаки, свидетельство, ПТС сданы), что подтверждается карточкой учета транспортного средства. Кроме того, транспортное средство было списано с бухгалтерского учета собственника. С учетом того, что эксплуатация транспортного средства без регистрации не допускается, реальность исполнения договора не может быть установлена. Соответственно, налогоплательщик не вправе учесть арендную плату в составе расходов по налогу на прибыль.

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 05.10.2017 N Ф10-3988/2017 по делу N А64-2540/2016

По мнению ИФНС, налогоплательщик занизил налоговую базу по налогу на прибыль, включив в состав расходов затраты на аренду автомобиля, которые документально не подтверждены.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС правомерной, в представленном протоколе согласования цен указано "аренда автомобилей VOLVO", аналогичная информация отражена в актах и счетах-фактурах. Данные документы не содержат сведений относительно переданного в аренду транспортного средства, а также о членах экипажа. Таким образом, представленные документы не являются первичными, поскольку в них отсутствуют необходимые реквизиты и не идентифицировано конкретное транспортное средство. Доказательств того, что у арендодателя было транспортное средство, которое могло бы быть передано в аренду налогоплательщику, также не представлено.

Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28.09.2017 N Ф03-2958/2017 по делу N А51-15021/2015

По мнению налогоплательщика, он правомерно включил арендные платежи в состав расходов по налогу на прибыль. Реальный характер взаимоотношений сторон подтверждается в т.ч. вступившим в законную силу решением арбитражного суда, которым с налогоплательщика в пользу арендодателя - ООО "С" взыскана задолженность по арендным платежам.

Как указал суд, признавая позицию налогоплательщика необоснованной, ООО "С" создано самим налогоплательщиком; переданное ему имущество (земельный участок с расположенной на нем производственной базой, транспортные средства и оборудование для производства бетона, мебель, оргтехника) практически в полном объеме сдается в аренду налогоплательщику. ООО "С" самостоятельную деятельность не ведет.

Учитывая метод определения налоговой базы для уплаты УСН "доходы", ООО "С" принимаются для расчета налога только фактически полученные доходы (уплаченные за аренду денежные средства), в то время как налогоплательщик расходы по арендным платежам относит в состав затрат по методу начисления, накапливая задолженность. Таким образом налогоплательщик снижает налоговую базу без фактических затрат, тогда как ООО "С" занижает сумму налога к уплате. Совокупность обстоятельств свидетельствует о неправомерном включении арендных платежей в состав расходов налогоплательщика.

Определение Верховного Суда РФ от 24.07.2017 N 306-КГ17-8812 по делу N А72-8974/2016

По мнению ИФНС, налогоплательщиком завышены расходы на арендную плату путем включения посредников (предпринимателей) в цепочку предоставления услуг по аренде помещений конечному потребителю.

Как указал суд, признавая позицию ИФНС обоснованной, недвижимое имущество передавалось в аренду взаимозависимым лицам организацией, применявшей специальный налоговый режим, по цене значительно ниже той, по которой предприниматели сдавали в субаренду налогоплательщику полученное в аренду имущество. Суд пришел к выводу, что налогоплательщик не вправе учесть в составе расходов по налогу на прибыль арендные платежи в завышенном размере за нежилые помещения, арендованные у предпринимателей (посредников), применявших УСН и не являющихся собственниками помещений.

При этом одним из оснований признания лиц взаимозависимыми для целей налогообложения является 100% участие Г. в обществе-налогоплательщике и обществе-арендаторе, а также родственные отношения между ним и ИП (дядя и племянница), установленные на основании сведений, полученных от органа ЗАГС ([п. 1 ст. 105.1 НК РФ](#)).

Определение Верховного Суда РФ от 24.07.2017 N 306-КГ17-8812 по делу N А72-8974/2016

По мнению ИФНС, убытки налогоплательщика по договору субаренды, заключенному с двумя ИП - взаимозависимыми лицами, не должны учитываться для целей налогообложения, т.к. стоимость субаренды превышает стоимость аренды соответственно в 6 - 10 и в 78 раз.

Как указал суд кассационной инстанции, согласившись с доводами ИФНС, из совокупности доказательств следует, что налогоплательщиком создана схема имитации движения денежных средств с единственной целью - создание искусственных условий для получения необоснованной налоговой выгоды в виде увеличения убытка.

Лизинг:

<Письмо> ФНС России от 13.07.2017 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)" (вместе с "Методическими рекомендациями "Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)":

По договору финансовой аренды (договору лизинга) арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование. В случаях, когда договоры купли-продажи заменяются договорами лизинга, оплата фактически производится в рассрочку и обозначается как лизинговые платежи.

Основная выгода договора лизинга состоит в том, что его применение позволяет налогоплательщику использовать ускоренную амортизацию, а это значит, стоимость основного средства будет списываться в расходы по налогу на прибыль в три раза быстрее.

При проведении проверки необходимо обратить внимание на следующие условия договора лизинга:

- договор лизинга заключен на срок значительно меньший, чем срок полной амортизации имущества;
- в договоре отсутствуют условия, свойственные именно договору лизинга. Все компоненты и условия (предмет, продавец, срок, плата, условия) должны быть отражены в договоре лизинга. Кроме того, в договоре должно быть указано, на чем балансе будет учитываться имущество.

При наличии таких обстоятельств договор лизинга может быть переквалифицирован в договор купли-продажи на условиях рассрочки платежа.

Вопрос: О восстановлении НДС, ранее принятого к вычету по приобретенным ОС, списываемым до окончания срока амортизации.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 16 апреля 2018 г. N СД-4-3/7167@

Федеральная налоговая служба рассмотрела обращение от 27.12.2017 по вопросу восстановления ранее принятых к вычету сумм налога на добавленную стоимость (далее - НДС) по приобретенным основным средствам, списываемым до окончания срока амортизации, и сообщает следующее.

Согласно подпунктам 1 и 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) вычетам подлежат суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.

На основании подпунктов 2 и 3 статьи 170 Кодекса НДС подлежит восстановлению в случаях, если приобретенные товары (работы, услуги), в том числе основные средства, не используются в деятельности, облагаемой НДС.

Согласно позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в [решении](#) от 23.10.2006 N 10652/06, обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятых к вычету сумм НДС должна быть предусмотрена законодательством. [Пункт 3 статьи 170](#) Кодекса устанавливает случаи, при которых суммы налога подлежат восстановлению. Таким образом, в случаях, не перечисленных в [пункте 3 статьи 170](#) Кодекса, суммы НДС восстановлению не подлежат. В развитие данной позиции Высшего Арбитражного Суда арбитражные суды нижестоящих инстанций приходят к выводу об отсутствии обязанности по восстановлению сумм НДС, ранее правомерно принятых к вычету, в случае списания налогоплательщиком с баланса основных средств по причине их непригодности.

Учитывая изложенное, суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету, по приобретенным основным средствам, списываемым до окончания срока амортизации в связи с физическим и моральным износом, по мнению ФНС России, восстановлению не подлежат.

Настоящее письмо не является нормативным правовым актом, не влечет изменений правового регулирования налоговых отношений, не содержит норм, влекущих юридические последствия для неопределенного круга лиц, носит информационный характер и не препятствует налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от положений настоящего письма.

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

16.04.2018

[Письмо](#) Минфина России от 02.03.2018 N 03-03-06/1/13389 "Об учете технологических потерь при производстве (транспортировке) для целей налога на прибыль; о восстановлении НДС при выбытии имущества по причине, не связанной с реализацией"

Вопрос: Об учете в целях налога на прибыль амортизируемого имущества, в частности ОС, переведенных на консервацию, а также находящихся в резерве.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 12 апреля 2018 г. N 03-03-06/1/24220

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение о порядке учета в целях налога на прибыль организаций отдельных видов амортизируемого имущества и сообщает следующее.

На основании положений нормы [пункта 1 статьи 256](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) амортизируемым имуществом в целях главы 25 НК РФ признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 Кодекса), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

В [пункте 3 статьи 256](#) НК РФ указан перечень оснований, по которым основные средства могут быть исключены из состава амортизируемого имущества в целях главы 25 НК РФ. В частности, из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства, переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев.

Исключение из состава амортизируемого имущества для целей [главы 25](#) НК РФ основных средств, находящихся в резерве, не предусмотрено.

Суммы начисленной амортизации включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией ([подпункт 3 пункта 2 статьи 253](#) НК РФ).

При этом расходы, включаемые в состав затрат при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, должны соответствовать требованиям, установленным [статьей 252](#) НК РФ.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

12.04.2018

Правила консервации основных средств

Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации установлены [Положением](#) по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (далее - ПБУ 6/01). При этом [ПБУ 6/01](#) не предусмотрено, что нахождение тех или иных объектов на консервации лишает их статуса основных средств (ОС).

Основные средства, которые временно не используются, организация может перевести на консервацию.

Перевод ОС на консервацию оформляется решением о консервации в форме приказа руководителя организации, а также актом о консервации объекта (актом о переводе объекта на консервацию). В приказе о консервации объекта указывается срок консервации, а также, как правило, перечисляются мероприятия, которые нужно провести для перевода ОС на консервацию ([п. 63 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н](#)).

После составляется акт о переводе ОС на консервацию. Унифицированной формы акта о консервации ОС нет, поэтому организация вправе разработать ее самостоятельно и утвердить в учетной политике ([ч. 1, 4 ст. 9](#) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"). Этот акт, утвержденный руководителем организации, будет первичным документом для того, чтобы в том числе приостановить начисление амортизации по ОС, переведенным на консервацию больше чем на три месяца.

Иных правил, регламентирующих процесс консервации, законодатель не установил, в том числе и в отношении срока, на который можно перевести ОС на консервацию, тем самым оставив данный вопрос на усмотрение организации.

Соответственно, организация вправе самостоятельно определить условия (в том числе предполагаемый срок), которые служат основанием для перевода ОС на консервацию, порядок консервации объекта, основания и порядок расконсервации объекта и т.д.

После того как руководитель подпишет приказ и утвердит акт о переводе объектов основных средств на консервацию, основные средства считаются переведенными на консервацию на срок, определенный организацией самостоятельно.

Порядок перевода объектов ОС на консервацию в бухгалтерском и налоговом учете одинаков. Он установлен соответственно [п. 23](#) ПБУ 6/01 и [п. 3 ст. 256](#) Налогового кодекса РФ.

Консервация ОС в бухгалтерском учете: в бухгалтерском учете переведенный на консервацию объект продолжает числиться в составе ОС.

Однако при консервации целесообразно учитывать основные средства на отдельном субсчете "Основные средства на консервации". Такой подход согласуется с [п. 20](#) Методических указаний по учету ОС. Поэтому в плане счетов организации необходимо предусмотреть к [счету 01](#) "Основные средства" субсчет "Основные средства на консервации".

При консервации ОС на срок не более трех месяцев амортизацию по нему следует начислять. Если основное средство законсервировано на срок свыше трех месяцев, то начисление амортизации по нему приостанавливается ([п. 23 ПБУ 6/01](#), [п. 63 Методических указаний по учету ОС](#)).

Отметим, что для целей бухучета конкретный момент прекращения (возобновления) начисления амортизации по ОС, переведенным на консервацию на срок свыше трех месяцев, законодательством не установлен. Поэтому рекомендуется установленный самостоятельно организацией порядок проведения консервации ОС отразить в учетной политике организации для целей бухучета ([абз. 2 п. 63](#) Методических указаний по учету ОС). Так, в частности, начисление амортизации может быть приостановлено с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором основное средство было передано на консервацию, а возобновляется - с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором основное средство было расконсервировано (аналогично порядку, установленному [п. п. 21, 22](#) ПБУ 6/01, и требованиям налогового учета).

Консервация ОС при исчислении налога на прибыль: при консервации ОС на срок не более трех месяцев амортизация по нему продолжает начисляться. Если ОС законсервировано на срок свыше трех месяцев, то начисление амортизации по нему приостановите. Такой порядок следует из [п. 3 ст. 256](#) НК РФ.

При этом начисление амортизации прекращается налогоплательщиком с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором основное средство было передано на консервацию ([п. 6 ст. 259.1](#), [п. 8 ст. 259.2](#) НК РФ). Соответственно, возобновление начисления амортизации происходит со следующего месяца после расконсервации ОС ([п. 7 ст. 259.1](#), [п. 9 ст. 259.2](#) НК РФ).

После расконсервации амортизация по ОС начисляется в порядке, действовавшем до начала консервации. Срок полезного использования основного средства продлевается на количество месяцев, в течение которых амортизация не начислялась в связи с нахождением объекта на консервации ([абз. 6 п. 3 ст. 256](#) НК РФ).

Если консервируется ОС, по которому была применена амортизационная премия, то при переводе на консервацию восстанавливать ее не нужно ([п. 9 ст. 258](#), [п. 3 ст. 272](#) НК РФ).

При консервации ОС до его ввода в эксплуатацию или в том же месяце, в котором оно введено в эксплуатацию, начислять амортизацию и применять амортизационную премию можно только после расконсервации (Письма Минфина России от 22.12.2014 [N 03-03-06/1/66272](#), от 20.06.2014 [N 03-03-06/1/29685](#)).

Консервация ОС при исчислении налога на имущество: независимо от срока, на который ОС переведено на консервацию, оно является объектом обложения налогом на имущество и его начисление не прерывается ([п. 1 ст. 374](#), [ст. 375](#) НК РФ).

3. Расчет налога на имущество в 2018 году, разъяснения Минфин РФ по отдельным вопросам отнесения объектов к движимому или недвижимому имуществу. Вопросы исчисления НДС с кадастровой стоимости объектов.

Закон г. Москвы от 05.11.2003 N 64 (ред. от 21.02.2018) "О налоге на имущество организаций"

Статья 2. Налоговые ставки

2. Налоговая ставка в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость, устанавливается в следующих размерах:

5) 1,5 процента - в 2018 году.

Статья 4. Налоговые льготы

1. Освобождаются от уплаты налога:

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)

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 26 апреля 2018 г. N БС-4-21/8060

ОБ УМЕНЬШЕНИИ

**ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОБЪЕКТА
НЕДВИЖИМОСТИ НА СУММУ НДС**

Федеральная налоговая служба в дополнение к [письму](#) от 26.10.2017 N БС-4-21/21650@ "О применении кадастровой стоимости в качестве налоговой базы при налогообложении недвижимости и выделении НДС" направляет [письмо](#) Минфина России от 23.04.2018 N 03-05-04-01/27451 по вопросу об уменьшении для целей налогообложения кадастровой стоимости объекта недвижимости на сумму налога на добавленную стоимость (далее - НДС).

Обращаем внимание на позицию Верховного Суда Российской Федерации, изложенную в [определении](#) от 15.02.2018 N 5-КГ17-258, согласно которой рыночная стоимость объекта оценки определяет наиболее вероятную цену, по которой данный объект может быть отчужден при его реализации. Само по себе определение рыночной стоимости объекта в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого имущества не создает объект налогообложения НДС.

При этом Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации полагает, что выводы судов о включении НДС в кадастровую стоимость в размере рыночной основаны на неправильном толковании норм права.

Доведите разъяснения до сотрудников налоговых органов, осуществляющих администрирование налоговых обязательств (включая налоговые проверки), исчисление которых производится исходя из кадастровой стоимости.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 23 апреля 2018 г. N 03-05-04-01/27451

В целях формирования единой правоприменительной практики по вопросу об уменьшении для целей налогообложения кадастровой стоимости объекта недвижимости на сумму налога на добавленную стоимость Департамент налоговой и таможенной политики направляет для учета в работе [письмо](#) Минэкономразвития России от 17 апреля 2018 г. N Д23и-1986.

Кроме того, обращаем внимание на правовую позицию Верховного Суда Российской Федерации, изложенную в [определении](#) от 15 февраля 2018 г. N 5-КГ17-258, согласно которой рыночная стоимость объекта оценки определяет наиболее вероятную цену, по которой данный объект может быть отчужден при его реализации. Само по себе определение рыночной стоимости объекта недвижимости в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого имущества не создает объект налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Директор Департамента
А.В.САЗАНОВ

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 17 апреля 2018 г. N Д23и-1986

О ПРИМЕНЕНИИ

КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Департамент недвижимости Минэкономразвития России (далее - Департамент недвижимости) рассмотрел письмо Департамента экономической политики и развития города Москвы о применении кадастровой стоимости для целей налогообложения и сообщает.

Порядок определения налоговой базы по налогу на имущество организации устанавливается Налоговым [кодексом](#) Российской Федерации и законами субъектов Российской Федерации.

В случаях когда Налоговым [кодексом](#) Российской Федерации для целей налогообложения на имущество организаций предусматривается использование сведений о кадастровой стоимости такого имущества, порядок расчета налоговой базы не предусматривает каких-либо корректировок (поправочных коэффициентов, вычетов и т.д.) к величине кадастровой стоимости.

В свою очередь, кадастровая стоимость является конкретной величиной на установленный период времени, определенной в соответствии с Федеральным [законом](#) от 29 июля 1998 г. N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" (в будущем - в соответствии с Федеральным [законом](#) от 3 июля 2016 г. N 237-ФЗ "О государственной кадастровой оценке") и внесенной в Единый государственный реестр недвижимости.

Порядок применения кадастровой стоимости для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации, установленный [статьей 24.20](#) Федерального закона от 29 июля 1998 г. N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", не предусматривает возможность использования скорректированной величины кадастровой стоимости, не содержащейся в Едином государственном реестре недвижимости.

Таким образом, по мнению Департамента недвижимости, использование иной кадастровой стоимости (отличной от кадастровой стоимости, внесенной в Единый государственный реестр недвижимости и применяемой для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации) для целей налогообложения на имущество организаций действующим законодательством не предусмотрено.

Директор Департамента недвижимости
А.И.БУТОВЕЦКИЙ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 24 апреля 2018 г. N БС-4-21/7840

О ПРИМЕНЕНИИ

НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ, ПРЕДУСМОТРЕННОЙ П. 21 СТ. 381 НК РФ, В ОТНОШЕНИИ НЕЖИЛЫХ ЗДАНИЙ, СТРОЕНИЙ, СООРУЖЕНИЙ

В дополнение к направленным письмам Минфина России от 02.02.2017 [N 03-05-04-01/5599](#), от 29.05.2017 [N 03-05-04-01/32877](#), от 22.06.2017 [N 03-05-04-01/39279](#) по вопросу о применении налоговой льготы по налогу на имущество организаций, предусмотренной [п. 21 ст. 381](#) Налогового кодекса Российской Федерации, в отношении нежилых зданий, строений, сооружений, сообщаем о вынесении [Определения](#) Верховного Суда Российской Федерации от 17.04.2018 N 305-КГ18-501 по данному вопросу.

В вышеуказанном [Определении](#), в частности, содержится вывод о том, что применение энергетических паспортов в качестве доказательства соответствия условиям рассматриваемой льготы, в отсутствие критериев для определения классов энергетической эффективности нежилых зданий, строений, сооружений, является неправомерным.

Сотрудникам налоговых органов необходимо учитывать сложившуюся судебную практику при проведении мероприятий налогового контроля, касающихся вышеуказанного вопроса.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

ПРАВИТЕЛЬСТВО МОСКВЫ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 28 ноября 2014 г. N 700-ПП

ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ПЕРЕЧНЯ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА, В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ НАЛОГОВАЯ БАЗА ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ КАК ИХ КАДАСТРОВАЯ СТОИМОСТЬ

В соответствии со [статьей 378.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации и [статьей 1.1](#) Закона города Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций" Правительство Москвы постановляет:

(в ред. [постановления](#) Правительства Москвы от 29.11.2016 N 789-ПП)

1. Определить:

1.1. Перечень объектов недвижимого имущества (зданий, строений и сооружений), в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость ([приложение 1](#)).

(в ред. постановлений Правительства Москвы от 26.11.2015 [N 786-ПП](#), от 29.11.2016 [N 789-ПП](#))

1.2. Перечень нежилых помещений, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, расположенных в многоквартирных домах либо в зданиях (строениях, сооружениях), включенных в Перечень пешеходных зон общегородского значения, улиц с интенсивным пешеходным движением и зданий (строений, сооружений), непосредственно к ним примыкающих, необходимый в целях исчисления налога на имущество организаций ([приложение 2](#)).

(п. 1.2 в ред. [постановления](#) Правительства Москвы от 29.11.2016 N 789-ПП)

2. Настоящее постановление вступает в силу с 1 января 2015 г.

3. Контроль за выполнением настоящего постановления возложить на заместителя Мэра Москвы в Правительстве Москвы по вопросам экономической политики и имущественно-земельных отношений Сергунину Н.А.

Мэр Москвы
С.С. Собянин

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 17 апреля 2018 г. N БС-4-21/7322

О НАПРАВЛЕНИИ ПИСЬМА МИНФИНА РОССИИ О ПРИМЕНЕНИИ НАЛОГОВЫХ СТАВОК ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Направляем для сведения и руководства в работе копию [письма](#) Минфина России от 12.04.2018 N 03-05-04-01/24439 о применении налоговых ставок по налогу на имущество организаций, предусмотренных [пунктом 3 статьи 380](#) Налогового кодекса Российской Федерации.

Доведите настоящие разъяснения до сотрудников нижестоящих налоговых органов, осуществляющих администрирование налога на имущество организаций, включая проведение камеральных налоговых проверок.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

Департамент налоговой и таможенной политики в дополнение к письму Минфина России от 12.03.2018 N 03-05-04-01/15037 сообщает, что по вопросу применения ставок по налогу на имущество организаций, предусмотренных [пунктом 3 статьи 380](#) Налогового кодекса Российской Федерации, в отношении отвода от магистрального распределительного газопровода, а также являющегося его неотъемлемой частью берегоукрепления подводного перехода газопровода рекомендуется руководствоваться [письмом](#) Минэнерго России от 10.04.2018 N 08-423.

Заместитель директора Департамента
В.В.САШИЧЕВ

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ЭНЕРГЕТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ДЕПАРТАМЕНТ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ, ЦЕНОВОЙ КОНЬЮНКТУРЫ
И КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ В ОТРАСЛЯХ ТЭК**

ПИСЬМО

от 10 апреля 2018 г. N 08-423

В соответствии с запросом о применении ставок по налогу на имущество организаций, предусмотренных [пунктом 3 статьи 380](#) Налогового кодекса Российской Федерации, в отношении магистральных трубопроводов, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой частью (далее - письмо ФНС) сообщаем.

Нормативными правовыми актами Российской Федерации термин "магистральный распределительный газопровод" не установлен.

При этом отмечаем, что СТО Газпром РД 2.5-141-2005 "Газораспределение. Термины и определения" является внутрикорпоративным документом в области стандартизации добровольного применения.

[Постановлением](#) Правительства Российской Федерации от 29.10.2010 N 870 "Об утверждении технического регламента о безопасности сетей газораспределения и газопотребления" определен термин "сеть газораспределения" - единый производственно-технологический комплекс, включающий в себя наружные газопроводы, сооружения, технические и технологические устройства, расположенные на наружных газопроводах, и предназначенный для транспортировки природного газа от отключающего устройства, установленного на выходе из газораспределительной станции, до отключающего устройства, расположенного на границе сети газораспределения и сети газопотребления (в том числе сети газопотребления жилых зданий). Следовательно, трубопровод газораспределения не может квалифицироваться как магистральный трубопровод.

Таким образом, в случае если указанный в письме ФНС России газопровод-отвод входит в технологическую схему магистрального газопровода, утвержденную в установленном порядке в составе проектной документации, и является его неотъемлемой технологической частью, то он относится к имуществу магистрального газопровода согласно [перечню](#), утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 N 504.

Директор
А.Е.БОГАШОВ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 28 марта 2018 г. N БС-4-21/5834@

**О ВОПРОСЕ,
КАСАЮЩЕМСЯ ПРИМЕНЕНИЯ ПП. 8 П. 4 СТ. 374
И П. 25 СТ. 381 НК РФ**

В целях администрирования налога на имущество организаций (далее - налог) при рассмотрении вопроса об основаниях применения [подпункта 8 пункта 4 статьи 374](#) Налогового кодекса Российской Федерации или [пункта 25 статьи 381](#) Налогового кодекса Российской Федерации, направляем для изучения копию [письма](#) Минпромторга России от 23.03.2018 N ОВ-17590-12.

Доведите информацию до подчиненных должностных лиц налоговых органов, осуществляющих администрирование налогообложения имущества организаций.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ПРОМЫШЛЕННОСТИ И ТОРГОВЛИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО
от 23 марта 2018 г. N ОВ-17590/12

ПО ВОПРОСУ КВАЛИФИКАЦИИ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

В связи с обращением по вопросу квалификации объектов основных средств промышленного производства в качестве недвижимого или движимого имущества Минпромторг России сообщает следующее.

В соответствии со [статьей 130](#) Гражданского кодекса Российской Федерации к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

В соответствии с положениями земельного законодательства Российской Федерации недвижимость участвует в гражданском обороте только в комплексе с земельным участком (правами на земельный участок), на котором она расположена. Принцип единства судьбы земельных участков и прочно связанных с ним объектов, согласно которому все прочно связанные с земельными участками объекты следуют судьбе земельных участков, определен [подпунктом 5 пункта 1 статьи 1](#) Земельного кодекса Российской Федерации и получил свое развитие в [статье 35](#) Земельного кодекса Российской Федерации.

Таким образом, к объекту недвижимого имущества, кроме самого земельного участка, могут быть отнесены здание, сооружение, объекты незавершенного строительства, которые возведены на земельном участке и выступают в гражданском обороте единым объектом с земельным участком (правами на земельный участок).

Технологическое оборудование промышленных предприятий, несмотря на то, что оно может быть смонтировано на фундаменте, по мнению Минпромторга России, не может быть квалифицировано в качестве недвижимого имущества, поскольку не соответствует вышеперечисленным критериям и выступает в гражданском обороте самостоятельно именно в качестве оборудования, для которого возможен неоднократный демонтаж, перемещение на другое место с последующей установкой при сохранении эксплуатационных качеств и проектных характеристик конструктивных элементов оборудования без потери его технических свойств и технологических функций.

Кроме того, по мнению Минпромторга России, при квалификации оборудования необходимо учитывать нормы Общероссийского [классификатора](#) основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), принятого и введенного в действие [приказом](#) Росстандарта от 12 декабря 2014 г. N 2018-ст (далее - ОКОФ). ОКОФ предусматривает следующие группировки основных фондов: "Здания (кроме жилых)", "Сооружения", "Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь, и другие объекты".

Так, к группировке [210.00.00.00.000](#) "Здания (кроме жилых)" относятся нежилые здания целиком или их части, не предназначенные для использования в качестве жилья и представляющие собой архитектурно-строительные объекты, назначением которых является создание условий (защита от атмосферных воздействий и пр.) для труда, социально-культурного обслуживания населения, хранения материальных ценностей и так далее. В состав нежилых зданий и их частей включается также арматура, устройства и оборудование, которые являются их неотъемлемыми частями. В состав зданий входят коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации: система отопления, включая котельную установку для отопления (если последняя находится в самом здании); внутренняя сеть водопровода, газопровода и водоотведения со всеми устройствами и оборудованием; внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой, внутренние телефонные и сигнализационные сети, вентиляционные устройства общесанитарного назначения, подъемники и лифты. Встроенные в здания котельные установки (бойлерные, тепловые пункты), включая их оборудование по принадлежности, также относятся к зданиям.

В ОКОФ к группировке [220.00.00.00.000](#) "Сооружения" относятся инженерно-строительные объекты, возведенные с помощью строительно-монтажных работ. Сооружение - результат строительства, представляющий собой объемную, плоскостную или линейную строительную систему, имеющую наземную, надземную и (или) подземную части, состоящую из несущих, а в отдельных

случаях и ограждающих строительных конструкций и предназначенную для выполнения производственных процессов различного вида, хранения продукции, временного пребывания людей, перемещения людей и грузов. Сооружения являются объектами, прочно связанными с землей. Фундаменты под ними входят в состав данных сооружений.

Такие объекты как оборудование для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, связанных с изменением предмета труда, не относятся к сооружениям и классифицируются в соответствующих группировках машин и оборудования. По мнению Минпромторга России факт установки такого оборудования на специальный или общий фундамент не меняет данной квалификации.

В группировке раздела [330.00.00.00.000](#) "Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь и другие объекты" ОКОФ классифицируются машины, оборудование и устройства, не относящиеся к транспортным средствам и к информационному, компьютерному и телекоммуникационному оборудованию. Объектом классификации прочих машин и оборудования является каждая отдельная машина, аппарат, агрегат, установка и другие, включая входящие в их состав принадлежности, приборы, инструменты, электрооборудование, индивидуальное ограждение, фундамент.

Согласно [статье 3](#) ГОСТ ЕН 1070-2003 "Межгосударственный стандарт. Безопасность оборудования. Термины и определения", введенного в действие [постановлением](#) Госстандарта России от 5 декабря 2003 г. N 346-ст, оборудование - это совокупность связанных между собой частей или устройств, из которых по крайней мере одно движется, а также элементы привода, управления и энергетические узлы, которые предназначены для определенного применения, в частности для обработки, производства, перемещения или упаковки материала. К термину "оборудование" относят также машину и совокупность машин, которые так устроены и управляемы, что они функционируют как единое целое для достижения одной и той же цели.

В соответствии с [Техническим регламентом](#) Таможенного союза ТР ТС 010/2011 "О безопасности машин и оборудования", утвержденного Решением Комиссии Таможенного союза от 18 октября 2011 г. N 823, оборудование - это применяемое самостоятельно или устанавливаемое на машину техническое устройство, необходимое для выполнения ее основных и (или) дополнительных функций, а также для объединения нескольких машин в единую систему.

По мнению Минпромторга России поименованные в разделе [330.00.00.00.000](#) "Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь и другие объекты" ОКОФ машины и оборудование (расположенные как внутри, так и вне зданий) не являются составными элементами зданий, поскольку предназначены не для обслуживания зданий, а для изготовления готовой продукции, либо обслуживания производственного процесса. Данные объекты, как оборудование для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, связанных с изменением предмета труда, установленное на фундамент, не относятся к сооружениям и классифицируются в соответствующих группировках машин и оборудования.

Таким образом, по мнению Минпромторга России, оборудование промышленных предприятий, указанное в разделе [330.00.00.00.000](#) "Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь и другие объекты" ОКОФ, не может быть отнесено к недвижимому имуществу.

Исходя из вышеизложенного, Минпромторг России, как федеральный орган исполнительной власти, ответственный за реализацию промышленной политики, считает необоснованным отнесение оборудования, машин и иных основных средств промышленного производства к недвижимому имуществу.

В.С.ОСЬМАКОВ

"Практическая бухгалтерия", 2017, N 11
"Расчет", 2017, N 12

РЕКОМЕНДАЦИИ ОТ "БМЦ" - В УЧЕТНУЮ ПРАКТИКУ!

При формировании учетной политики в неоднозначных ситуациях воспользуйтесь разработками "Бухгалтерского методологического центра". Сокращенно его именуют "БМЦ".

В [ст. 21](#) Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон) документы в области регулирования бухгалтерского учета перечислены в следующей иерархии:

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта.

Стандарты экономического субъекта носят индивидуальный характер. Они предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета. Учетная политика по сути выступает составной частью такого стандарта.

Рекомендации - документ, предназначенный для использования неопределенным кругом экономических субъектов. В отличие от федеральных и отраслевых стандартов, их применяют на добровольной основе.

Рекомендации принимаются в целях правильного применения вышестоящих (федеральных и отраслевых) стандартов, а с другой стороны - для уменьшения расходов на разработку стандартов экономическими субъектами ([ч. 7, 8 ст. 21](#) Закона).

Разрабатывать и принимать рекомендации вправе некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета ([ч. 2 ст. 22](#), [п. 5 ст. 24](#) Закона). Лидером в этой области выступает Фонд развития бухгалтерского учета "Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета "Бухгалтерский методологический центр" (сокращенно - Фонд "НРБУ "БМЦ", далее - Фонд). Рекомендации Фонд размещает на своем официальном сайте (bmccenter.ru) в открытом доступе. Они представлены двумя разделами: "Принятые рекомендации" и "Проекты рекомендаций". Разумеется, регулирующие значение имеют принятые рекомендации.

Если вы испытываете трудности в решении того или иного методологического вопроса, зайдите на сайт Фонда. Библиотека рекомендаций весьма обширна. Каждая рекомендация содержит формулировку учетной проблемы, предлагаемый вариант решения и обоснование (нередко - на основе МСФО), а также зачастую - иллюстративные примеры.

Представляем читателю две рекомендации.

Переклассификация основных средств в активы для продажи **([Рекомендация Р-84/2017-КпР](#))**

Компания приняла решение о реализации основного средства. Но процесс его реализации занимает продолжительное время. В этой связи возникает вопрос о классификации такого объекта в балансе организации.

Фонд предлагает решение данной проблемы на основе [МСФО \(IFRS\) 5](#) "Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность" (введен в действие на территории РФ [Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н](#)).

1. Организация классифицирует объект основных средств как предназначенный для продажи, если его балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи, а не посредством продолжающегося использования при единовременном удовлетворении критериям, установленным [МСФО \(IFRS\) 5](#):

- объект должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии;
- продажа объекта планируется исключительно на обычных условиях при продаже таких объектов;
- продажа объекта должна быть высоковероятной (имеют место со стороны организации активные меры по поиску покупателя и выполнению плана по продаже, а цена предложения является обоснованной);
- имеет место ожидание, что продажа данного объекта будет осуществлена в течение одного года с даты классификации, за исключением случаев, установленных [МСФО \(IFRS\) 5](#);
- действия, требуемые для выполнения плана по продаже объекта, должны указывать на то, что значительные изменения в плане или его отмена маловероятны.

2. В бухгалтерской отчетности указанные объекты с момента признания их в качестве предназначенных для продажи отражаются в балансе отдельной статьей в составе оборотных активов, например "Внеоборотные (долгосрочные) активы, предназначенные для продажи".

3. Объекты, классифицированные в качестве предназначенных для продажи, в бухгалтерской отчетности показываются по наименьшей сумме из балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Согласитесь: такая учетная политика обеспечивает обоснованную налоговую выгоду по налогу на имущество ([п. 1 ст. 374](#) НК РФ). Налоговые инспекторы на это вряд ли согласятся ([Письмо](#) ФНС России от 22.07.2016 N БС-4-11/13220), но оспаривать им уже придется позицию официального регулятора.

Примеры обратных ситуаций - когда объект не относится к категории "активы для продажи":

- объект основных средств сдается в аренду и не может быть продан до завершения аренды;
- объект основных средств законсервирован и не может быть продан до выполнения работ по расконсервации.

Отражение фактов хозяйственной жизни по поступившим **в следующем периоде первичным учетным документам** **([Рекомендация Р-62/2015-КпР](#))**

В отчетном периоде имел место подлежащий признанию в отчетности факт хозяйственной жизни, возникающий из гражданско-правовых отношений с другим экономическим субъектом. В большинстве случаев - продажа/приобретение товаров, работ, услуг, имущественных прав. При этом соответствующий "внешний" первичный документ был составлен и (или) поступил в организацию после окончания отчетного периода.

Распространенный пример: организация в рамках заключенных договоров со сторонними организациями на оказание длящихся услуг (связь, Интернет, аренда помещения и т.д.) и лицензионных соглашений с правообладателем на приобретение прав использования программ для ЭВМ получает от продавцов (лицензиаров) акты об оказании услуг (о пользовании правами) за отчетный месяц в электронном виде в начале следующего месяца. В актах указана стоимость оказанных услуг (стоимость пользования правами) за конкретный месяц, а сами акты датированы (имеют дату составления в соответствии с [подп. 2 ч. 2 ст. 9](#) Закона) последним днем месяца оказания услуги (пользования правами) или даже имеют более позднюю дату (начало следующего месяца).

Подлежит ли отражению в отчетном периоде факт хозяйственной жизни, оформленный таким первичным учетным документом?

Позиция Фонда состоит в следующем.

1. Данные первичные документы отражаются в регистрах бухгалтерского учета по дате совершения факта хозяйственной жизни, а не по дате составления и (или) получения документа (но при условии выполнения критериев для признания факта хозяйственной жизни в отчетном периоде).

2. Если "внешний" первичный документ составлен и (или) получен после окончания отчетного периода, в котором имел место факт хозяйственной жизни, но до даты составления отчетности за указанный период, то данные такого документа в полном объеме отражаются в регистрах бухгалтерского учета этого периода.

3. Если на момент составления отчетности за период, в котором имел место факт хозяйственной жизни, "внешний" первичный документ не получен, то для отражения такого факта в бухгалтерском учете отчетного периода составляется "внутренний" первичный документ (справка бухгалтера). После поступления "внешнего"

документа, при необходимости данные, отраженные в регистрах бухгалтерского учета, подлежат корректировке (например, если стороны ведут расчеты в условных единицах).

4. Данный подход применяется в отношении первичных документов, составленных как на бумажном носителе, так и в виде электронного документа.

В соответствии со [ст. 9](#) Закона каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом, который, в свою очередь, должен составляться при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания.

В соответствии с [п. 1 ст. 10](#) Закона данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. При этом [Закон](#) не определяет понятие "своевременность" в отношении даты отражения факта хозяйственной жизни.

Вместе с тем доходы и расходы подлежат отражению в регистрах бухгалтерского учета на дату выполнения условий их признания в соответствии с [ПБУ 10/99](#) "Расходы организации" и [ПБУ 9/99](#) "Доходы организации". При этом нормы рассматриваемых ПБУ не содержат ограничений для признания доходов и расходов, связанных с датой составления и (или) получения первичного документа, которым такой факт хозяйственной жизни оформляется.

Таким образом, своевременная регистрация фактов хозяйственной жизни в регистрах бухгалтерского учета означает, что факт должен регистрироваться по дате его совершения, а не дате первичного документа, которым факт оформлен. Следовательно, для принятия к бухгалтерскому учету первичного документа имеет значение дата совершения факта, а не дата составления и (или) получения первичного документа.

При этом в [Законе](#) и иных нормативных документах не указано, что дата регистрации данных первичного документа в бухгалтерском регистре не может быть раньше даты самого первичного документа. Таким образом, системный анализ действующего законодательства по бухгалтерскому учету показывает, что в регистрах бухучета могут регистрироваться первичные документы с более поздней датой составления и (или) получения, чем дата окончания отчетного периода, в котором имел место факт хозяйственной жизни, при наличии в этом документе специальной информации о дате (периоде) совершения факта хозяйственной жизни.

Аналогичный подход принят при отражении данных первичного документа для целей налогового учета в Письме ФНС России от 21.10.2013 N ММВ-20-3/96@, которым рекомендована [форма](#) универсального передаточного документа (УПД). Так, дата составления УПД напрямую не определяет момент отражения дохода или расхода, в отличие от даты факта хозяйственной жизни, а является лишь показателем, позволяющим однозначно идентифицировать документ.

Отметим, что подход, предложенный Фондом, обеспечит одновременное принятие к учету "опоздавших" документов у обеих сторон сделки.

P.S. Широкое внедрение рекомендаций в учетную практику повысит сопоставимость бухгалтерской отчетности разных хозяйствующих субъектов. Что, вне всякого сомнения, отвечает интересам пользователей отчетности.

Е. Диркова
Эксперт по бухгалтерскому учету
и налогообложению

Подписано в печать
27.11.2017

4. Сложные вопросы исчисления НДС в 2018 году.

ст. 2, Федеральный закон 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"

3) подпункт 25 пункта 2 статьи 149 признать утратившим силу;

Этот пункт говорит об отмене льготы (не обложения НДС) в части реализации лома отходов черных и цветных металлов с 1 января 2018 года.

в статью 161 вносится дополнение с 2018 года:

"8. При реализации на территории Российской Федерации налогоплательщиками (за исключением налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога) лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов налоговая база определяется исходя из стоимости реализуемых товаров, определяемой в соответствии со [статьей 105.3](#) настоящего Кодекса, с учетом налога.

В целях настоящего Кодекса:

алюминием вторичным и его сплавами признаются алюминий вторичный и его сплавы, классифицируемые в соответствии с Общероссийским [классификатором](#) продукции по видам экономической деятельности.

Налоговая база, указанная в абзаце первом настоящего пункта, определяется налоговыми агентами, если иное не установлено настоящим пунктом. **Налоговыми агентами признаются покупатели (получатели) товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, 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 настоящей главой.

При реализации товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, налогоплательщики-

продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, и лица, не являющиеся налогоплательщиками, в договоре, первичном учетном документе делают соответствующую запись или проставляют отметку "Без налога (НДС)".

В случае установления факта недостоверного проставления налогоплательщиком - продавцом товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, в договоре, первичном учетном документе отметки "Без налога (НДС)" обязанность по исчислению и уплате налога возлагается на такого налогоплательщика - продавца товаров.

Налогоплательщики-продавцы, освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, **и лица, не являющиеся налогоплательщиками, при утрате права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение специальных налоговых режимов в соответствии с главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.5 настоящего Кодекса исчисляют и уплачивают налог по операциям реализации товаров, указанных в абзаце первом настоящего пункта, начиная с периода, в котором указанные лица перешли на общий режим налогообложения, до дня наступления обстоятельств, являющихся основанием для утраты права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика либо на применение соответствующих специальных налоговых режимов."**

К категории лиц, освобожденных от налогообложения НДС и не являющихся налогоплательщиками относятся: организации и ИП, применяющие УСНО или статью 145 НК РФ и физические лица. Такие лица при сдаче лома в первичном документе пишут «Без НДС»

статью 166 дополнить пунктом 3.1 следующего содержания:

"3.1. При реализации товаров, указанных в абзаце первом пункта 8 статьи 161 настоящего Кодекса, сумма налога налогоплательщиками-продавцами не исчисляется, за исключением случаев, предусмотренных абзацами седьмым и восьмым пункта 8 статьи 161, подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 настоящего Кодекса, а также при реализации указанных товаров физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями.

При реализации товаров, указанных в абзаце первом пункта 8 статьи 161 настоящего Кодекса, сумма налога исчисляется налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса."

В статью 171 дополнение:

"3. Вычетам подлежат суммы налога, уплаченные в соответствии со статьей 173 настоящего Кодекса налоговыми агентами, указанными в пунктах 2, 3 и 6 статьи 161 настоящего Кодекса, а также исчисленные налоговыми агентами, указанными в пункте 8 статьи 161 настоящего Кодекса."

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 процедуру 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.

Документ: Определение Верховного Суда РФ от 25.04.2018 N 308-КГ17-20263

ВС РФ **уточнил**, в каком случае перевозчик экспортируемых товаров вправе предъявить НДС по ставке 18%. Это законно, если перевозчик транспортировал товар только по территории России и не знал, что груз предназначен для отправки за границу. Суд **установил** такое обстоятельство, проанализировав договор и транспортные накладные.

Фактически данная позиция ВС РФ - это исключение из Пленума ВАС РФ № 33 от 30 мая 2014 года. В 2014 году последний **разъяснял**, что перевозчики применяют нулевую ставку и на отдельных этапах перевозки экспортируемого товара.

Напомним, что с 2018 года перевозчики **вправе отказываться** от нулевой ставки. Поэтому сейчас, получив счет-фактуру с 18-процентным НДС, убедитесь, что контрагент отказался от "нуля".

Для вывоза товаров в процедуру 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.

Подтверждать ставку 0% по зарубежным посылкам можно документами об оплате и декларацией
CN 23

Если товары пересылаются в международных почтовых отправлениях, для подтверждения нулевой ставки в налоговые органы нужно сдавать оригиналы или копии документов, подтверждающих фактическую оплату товара покупателем, а также:

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 в части получения субсидий с 2018 года (пункт 2.1 статья 170 НК):

- 1) При приобретении товаров (работ, услуг, имущественных прав) за счет субсидий и/или бюджетных инвестиций из бюджетов любых уровней не подлежат вычету суммы входного НДС, предъявленные продавцами (исполнителями) либо уплаченные при ввозе в РФ.
- 2) Если бюджетные субсидии и инвестиции будут получать, к примеру, акционерные общества в обмен на пакет акций, переданных государству, то они не будут иметь право вычета входного НДС, предъявленного продавцами товаров (работ, услуг), оплаченных за счет бюджетных средств.
- 3) При получении бюджетных субсидий или инвестиций надо вести отдельный учет сумм входного НДС по товарам (работам, услугам, основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам), приобретаемым за счет таких субсидий и инвестиций.
- 4) Входной НДС (либо налог, уплаченный при ввозе) можно будет учесть в расходах при расчете налога на прибыль, в случае если стоимость самих приобретенных товаров (работ, услуг, имущественных прав) учитывается в налоговых расходах (в том числе через амортизацию).
- 5) Если же отдельного учета входного НДС не будет, то такие суммы нельзя будет учесть в расходах при расчете налога на прибыль.
- 6) Если организация получит из бюджета субсидию или бюджетную инвестицию на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг, основных средств и нематериальных активов, имущественных прав), а также на возмещение затрат по уплате НДС при их ввозе в Россию, то принятый ранее к вычету входной НДС надо восстановить. Причем сделать это нужно будет независимо от того, были ли включены суммы НДС в такие субсидии или бюджетные инвестиции.
- 7) При частичном возмещении затрат из бюджета восстановить нужно лишь часть НДС, принятого ранее к вычету. Сделать это надо в периоде получения субсидий или бюджетных инвестиций. Восстановленные суммы учитываются в составе прочих расходов при расчете налога на прибыль.

5. Налог на прибыль.

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.

Определение ВС РФ от 29.03.2018 N 303-КГ17-19327

Продажа взаимозависимому контрагенту товара по заниженной цене не всегда влечет доначисление налогов. Из определения ВС РФ налогоплательщики, у которых есть взаимозависимые контрагенты, могут взять на вооружение два вывода:

- налоговики [не вправе](#) проверять цены в сделках при камеральных и выездных проверках. Это может делать лишь ФНС в [контролируемых сделках](#). К такому выводу ВС РФ [уже приходил](#);
- только многократное отклонение цены от рыночного уровня [можно рассматривать](#) как один из признаков необоснованной налоговой выгоды. Данное мнение ВС РФ также [высказывал](#).

Эти выводы пригодятся в споре с налоговиками, если те решат проверить цены в неконтролируемых сделках. Как известно, они могут это сделать, только [доказав](#), что налогоплательщик получил необоснованную налоговую выгоду.

В деле, которое рассмотрел ВС РФ, контролеры посчитали, что справились с этой задачей. По их мнению, [доказательств достаточно](#):

- предприниматель продавал товар организации, в которой был сам директором;
- цена была ниже, чем для других контрагентов. Она отклонялась на 11 - 52% по сравнению с другими сделками.

ВС РФ решил иначе: контролеры [не смогли доказать](#), что налогоплательщик получил необоснованную налоговую выгоду. Отклонение цен [не было многократным](#).

<Письмо> ФНС России от 11.04.2018 N СА-4-7/6940 <Об Обзоре правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации, принятых в первом квартале 2018 года по вопросам налогообложения>

1. Общество включило в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль организаций за 2012 год в качестве безнадежного долга дебиторскую задолженность срок исковой давности по которой истек в 2009 - 2011 годах, поскольку периодом обнаружения ошибки является 2012 год.

Инспекция пришла к выводу, что расход в виде безнадежной задолженности, по которой истек срок исковой давности, учитывается в составе внереализационных расходов в последний день того отчетного периода, в котором истекает срок исковой давности ([пункт 7 статьи 272](#) Налогового кодекса Российской Федерации).

Суд первой инстанции, удовлетворяя требования общества в части указанного эпизода доначислений, исходил из того, что сам по себе факт несвоевременного списания безнадежной задолженности в более позднем налоговом периоде не свидетельствует о наличии недоимки, поскольку

в силу [пункта 1 статьи 54](#) Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик вправе исправить допущенную им ошибку в налоговом периоде выявления указанной ошибки.

Суд апелляционной инстанции, выводы которого были поддержаны окружным судом, руководствуясь положениями [статей 252, 265, 266](#) Налогового кодекса Российской Федерации указал, что истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов как долга, нереального к взысканию. Поскольку метод начисления предусматривает порядок признания расходов в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств, то налогоплательщик обязан учесть суммы обязательств дебиторов в составе внереализационных расходов в определенный налоговый период - год истечения срока исковой давности.

Отменяя постановления судов апелляционной и кассационной инстанций Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации пришла к выводу, что наряду с указанным правилом в [абзаце третьем пункта 1 статьи 54](#) Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 26.11.2008 N 224-ФЗ) также установлено право налогоплательщика произвести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором ошибки были выявлены, если допущенные ошибки привели к излишней уплате налога.

В последнем случае ошибка (искажение) в определении налоговой базы и суммы налога не приводит к нарушению интересов казны. Соответственно, исправление такой ошибки не посредством подачи уточненной декларации за предыдущий налоговый период, а посредством отражения исправленных сведений в текущей налоговой декларации признается допустимым. При этом предполагается, что к моменту исправления ошибки (подачи налоговой декларации) не истек установленный [статьей 78](#) Налогового кодекса Российской Федерации трехлетний срок возврата (зачета) переплаты, учитывая, что лишь в течение указанного срока налогоплательщик вправе распоряжаться соответствующей суммой излишне уплаченного в бюджет налога.

Таким образом, на основании [абзаца третьего пункта 1 статьи 54](#) Налогового кодекса Российской Федерации ошибка в налоговом учете, выразившаяся в несвоевременном отнесении безнадежной к взысканию задолженности в состав расходов, могла быть исправлена, в том числе путем отражения рассматриваемых расходов в регистрах налогового учета в налоговом периоде 2012 года, что фактически было сделано налогоплательщиком.

Невозможно применить статью 54.1 НК РФ, почему?

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 27 ноября 2017 г. N СА-4-7/23972@

Федеральная налоговая служба направляет для использования в работе [постановление](#) Арбитражного суда Уральского округа от 15.11.2017 по делу N А60-49834/2016, [постановление](#) Арбитражного суда Московского округа от 16.11.2017 по делу N А40-235036/2016, [постановление](#) Арбитражного суда Уральского округа от 13.10.2017 по делу N А76-2131/2017 и [постановление](#) Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.11.2017 по делу N А56-3105/2017.

В указанных судебных актах судами сделаны выводы о невозможности применения положений [статьи 54.1](#) Налогового кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел об оспаривании решений налоговых органов по налоговым проверкам, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами до вступления в силу Федерального [закона](#) от 18.07.2017 N 163-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации".

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

Пункта 1 статьи 251 излагается в новой редакции:

1. При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

3.4) в виде неустребованных участниками хозяйственного общества или товарищества дивидендов либо части распределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, восстановленных в составе нераспределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества;

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)

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)

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)

22) 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 осуществление образовательной деятельности;

(пп. 22 в ред. Федерального [закона](#) от 27.11.2017 N 346-ФЗ)

55) в виде безвозмездно полученных услуг, являющихся предметом сделок, указанных в [подпункте 6 пункта 4 статьи 105.14](#) настоящего Кодекса;

(пп. 55 в ред. Федерального [закона](#) от 30.09.2017 N 286-ФЗ)

26) в виде имущества (за исключением денежных средств), которое безвозмездно получено унитарными предприятиями от собственника имущества этого предприятия или уполномоченного им органа. Порядок признания полученных денежных средств в составе доходов аналогичен порядку признания в доходах субсидий, предусмотренному [пунктом 4.1 статьи 271](#) настоящего Кодекса;

(пп. 26 в ред. Федерального [закона](#) от 27.11.2017 N 335-ФЗ)

Правила расчета сомнительного долга уточнены (статья 266 НК РФ)

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.

Если выявленная ошибка относится к периоду больше чем трехлетней давности?

Например, в 2017 году обнаружена ошибка, относящаяся к 2011 году. Если эта ошибка привела к излишней уплате налога, можно ли ее исправить текущим, 2017 годом?

Сразу скажем, что формально никаких ограничений на этот счет в [ст. 54](#) НК РФ нет. Например, в [письме](#) Минфина России от 05.10.2010 N 03-03-06/1/627 указано, что [НК](#) РФ не ограничивает срок перерасчета налоговой базы в случае выявления ошибок (искажений), приведших к увеличению налоговой базы и суммы налога.

Однако в том же [письме](#) Минфин дополнительно обращает внимание на то, что в соответствии с [п. 7 ст. 78](#) НК РФ заявление о зачете или возврате суммы излишне уплаченного налога, в том числе вследствие перерасчета налоговой базы, повлекшего излишнюю уплату налога, может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Зачем упоминание о [ст. 78](#) НК РФ включено в текст [письма](#)?

Ведь если налогоплательщик, воспользовавшись [п. 1 ст. 54](#) НК РФ, производит перерасчет налоговой базы в текущем периоде, то никаких заявлений о зачете или возврате налога он не подает. И соответственно, положения [ст. 78](#) НК РФ на эту ситуацию не распространяются.

Однако чиновники Минфина России, судя по последним разъяснениям, считают, что распространяются.

Например, в письмах Минфина России от 04.08.2017 [N 03-03-06/2/50113](#), от 04.04.2017 [N 03-03-06/1/19798](#), от 27.06.2016 [N 03-03-06/1/37152](#) и от 07.12.2012 [N 03-03-06/2/127](#) четко указано, что при исправлении ошибки в том периоде, когда она была обнаружена, необходимо принимать во внимание положения [п. 7 ст. 78](#) НК РФ.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что, по мнению Минфина России, исправление в текущем периоде ошибки прошлых лет, повлекшей излишнюю уплату налога, возможно только в том случае, если со дня излишней уплаты налога прошло не более трех лет.

В этой связи еще раз подчеркнем - в [ст. 54](#) НК РФ нет норм, ограничивающих право налогоплательщика на исправление ошибок, период совершения которых находится за пределами трех лет.

Этот вывод подтверждается [Определением](#) ВС РФ от 17.11.2015 N 304-КГ15-14256, в котором указано буквально следующее:

"Доводы инспекции о невозможности корректировки налоговой базы в том периоде, в котором обнаружены ошибки, без учета установленного [статьей 78](#) указанного Кодекса трехлетнего срока, отклонены судами как не основанные на положениях [пункта 1 статьи 54](#) Налогового кодекса Российской Федерации".

В арбитражной практике есть решения, подтверждающие правомерность исправления в текущем периоде ошибок более чем трехлетней давности : постановления АС Западно-Сибирского округа от 30.11.2016 по делу [N A75-13267/2015](#), Московского округа от 23.06.2016 [N A40-69613/2015](#), Северо-Западного округа от 21.06.2016 [N A56-31993/2015](#).

В [письме](#) Минфина России от 23.01.2014 N 03-03-10/2274 даны разъяснения по вопросу о периоде корректировки налоговой базы по налогу на прибыль в связи с излишне начисленной суммой страховых взносов в ПФР.

В [письме](#) чиновники, ссылаясь на позицию Президиума ВАС РФ, изложенную в упомянутом выше [Постановлении](#) от 17.01.2012 N 10077/11, делают вывод о том, что включение в расходы для целей налогообложения прибыли суммы начисленных и уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, отраженных в соответствующей отчетности, представленной в территориальный орган Пенсионного фонда РФ, не может рассматриваться как ошибка (искажение) в исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

В случае представления в Пенсионный фонд РФ в последующих периодах уточненных расчетов в связи с выявлением излишне уплаченной суммы страховых взносов указанную корректировку следует рассматривать как новое обстоятельство, приводящее к возникновению внереализационных доходов текущего отчетного (налогового) периода.

Данное [письмо](#) Минфина России доведено до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков [письмом](#) ФНС от 12.02.2014 N ГД-4-3/2216@. Поэтому споров по этому вопросу больше быть не должно.

Вопрос: О порядке внесения исправлений в первичные учетные документы для целей налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 5 марта 2018 г. N СД-4-3/4226@

Федеральная налоговая служба в дополнение к [письму](#) ФНС России от 12.01.2018 N СД-4-3/264@ сообщает следующее.

В соответствии с положениями [статьи 252](#) Налогового кодекса Российской Федерации в целях налогообложения прибыли расходы, понесенные налогоплательщиком, признаются при условии их подтверждения документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При этом Минфином России в [письме](#) от 22.01.2016 N 07-01-09/2235 обращено внимание, что Федеральным [законом](#) от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" установлены требования к оформлению исправлений в первичном документе, которыми не предусмотрена замена ранее принятого к бухгалтерскому учету первичного учетного документа новым документом в случае обнаружения ошибок в первичном учетном документе. С учетом этого при разработке организацией способов внесения исправлений в первичные документы допустимо ориентироваться на [Правила](#) заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137 (далее - Правила).

Так, [пунктом 7](#) Правил предусмотрено, что в счет-фактуру исправления вносятся путем составления нового экземпляра, в котором указываются номер и дата счета-фактуры, составленного до внесения в него исправлений, а также порядковый номер и дата исправления. Таким образом, реализуется порядок, аналогичный [пункту 4.2](#) Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденного Минфином СССР 29.07.1983 N 105, а именно: по совокупности в

первоначальном документе и документе с исправленными данными имеется в наличии информация о неправильном и верном тексте, дате исправления и подтверждении исправления подписями лиц, подписавших документ.

В частности, такой порядок внесения исправлений в первичные учетные документы, составленные в электронном виде, реализован в **формате** представления документа о передаче результатов работ (документа об оказании услуг) (утвержден приказом ФНС России от 30.11.2015 N ММВ-7-10/552@), **форматом** представления документа о передаче товаров при торговых операциях (утвержден приказом ФНС России от 30.11.2015 N ММВ-7-10/551@), а также **форматом** счета-фактуры и форматом представления документа об отгрузке товаров (выполнении работ), передаче имущественных прав (документа об оказании услуг), включающего в себя счет-фактуру, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость и (или) при оформлении фактов хозяйственной жизни (утвержден приказом ФНС России от 24.03.2016 N ММВ-7-15/155@).

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

05.03.2018

Валютный контроль

Федеральный **закон** от 03.04.2018 N 64-ФЗ

"О внесении изменений в Федеральный закон "О валютном регулировании и валютном контроле" и статью 15.25 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях"

Подписан Федеральный закон, устанавливающий порядок репатриации резидентами на свои счета в уполномоченных банках денежных средств, предоставленных нерезидентам по договорам займа

Определено, что при осуществлении внешнеторговой деятельности и (или) при предоставлении резидентами иностранной валюты или валюты РФ в виде займов нерезидентам резиденты, если иное не предусмотрено Федеральным законом "О валютном регулировании и валютном контроле", обязаны в сроки, предусмотренные внешнеторговыми договорами (контрактами) и (или) договорами займа, обеспечить, в числе прочего, получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты РФ, причитающейся в соответствии с условиями договоров займа.

При осуществлении внешнеторговой деятельности и (или) при предоставлении резидентами нерезидентам займов резиденты обязаны представлять уполномоченным банкам, в том числе, информацию об ожидаемых в соответствии с условиями договоров займа сроках исполнения нерезидентами обязательств по возврату предоставленных им резидентами займов.

Федеральным законом также расширен перечень случаев, при наличии которых резиденты вправе не зачислять на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранную валюту или валюту РФ, например:

при предоставлении резидентом нерезиденту иностранной валюты или валюты РФ по договору займа, связанному с финансированием геологического изучения, разведки и (или) добычи полезных ископаемых, перечень которых указан в статье 337 Налогового кодекса РФ, в случае, если указанный договор займа содержит условия о том, что возврат предоставленных денежных средств зависит от факта и объема добычи полезных ископаемых и (или) размера выручки от их реализации и при наступлении указанных в договоре займа условий происходит невозврат денежных средств;

при проведении зачета встречных однородных требований по договорам займа, заключенным между резидентом и нерезидентом, при условии, что встречное требование нерезидента возникло в результате предоставления резиденту займа посредством зачисления денежных средств на счет резидента, открытый в уполномоченном банке.

Уточнено, что резидент будет признаваться исполнившим обязанность по получению от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты РФ, в случае, если он обеспечил получение страховой выплаты по договору страхования рисков неисполнения нерезидентом обязательств по заключенному с таким нерезидентом внешнеторговому договору (контракту), договору займа на свои банковские счета, открытые в уполномоченных банках, и (или) на банковские счета, открытые в уполномоченных банках резидента, являющегося выгодоприобретателем по такому договору страхования, в порядке и сроки, которые предусмотрены договором страхования, при наступлении страхового случая, предусмотренного установленным Правительством РФ в соответствии с Федеральным законом от 17 мая 2007 года N 82-ФЗ "О банке развития" порядком осуществления деятельности по страхованию экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских и (или) политических рисков, при условии, что определенное договором страхования значение соотношения страховой суммы и страховой стоимости (уровень страхового возмещения) равно установленному названным порядком значению или превышает его.

Кроме того, часть 4 статьи 15.25 КоАП РФ дополнена новым составом правонарушения в виде невыполнения резидентом в установленный срок обязанности по получению на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты РФ, причитающихся от нерезидента в соответствии с условиями договора займа.

Федеральный закон вступает в силу по истечении десяти дней после дня его официального опубликования.

При этом предусмотрено, что положения Федерального закона "О валютном регулировании и валютном контроле" (в редакции настоящего Федерального закона) и части 4 статьи 15.25 КоАП РФ (в редакции настоящего Федерального закона) **не применяются к заключенным до дня его вступления в силу договорам займа, за исключением договоров, существенные условия которых после дня его вступления в силу были изменены.**

ст. 19, Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 03.04.2018) "О валютном регулировании и валютном контроле" }

С 14 мая 2018 года Федеральным [законом](#) от 14.11.2017 N 325-ФЗ

1. При осуществлении внешнеторговой деятельности и (или) при предоставлении резидентами иностранной валюты или валюты Российской Федерации в виде займов нерезидентам резиденты, если иное не предусмотрено настоящим Федеральным законом, обязаны в сроки, предусмотренные внешнеторговыми договорами (контрактами) и (или) договорами займа, обеспечить:
(в ред. Федерального [закона](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

1) получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающейся в соответствии с условиями указанных договоров (контрактов) за переданные нерезидентам товары, выполненные для них работы, оказанные им услуги, переданные им информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них;

2) возврат в Российскую Федерацию денежных средств, уплаченных нерезидентам за неввезенные в Российскую Федерацию (неполученные на территории Российской Федерации) товары, невыполненные работы, неоказанные услуги, переданные информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них;
(в ред. Федерального [закона](#) от 06.12.2011 N 409-ФЗ)

3) получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающейся в соответствии с условиями договоров займа.
(п. 3 введен Федеральным [законом](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

2. Резиденты вправе не зачислять на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранную валюту или валюту Российской Федерации в следующих случаях:

1) при зачислении иностранной валюты или валюты Российской Федерации на счета юридических лиц - резидентов или третьих лиц в банках за пределами территории Российской Федерации - в целях исполнения обязательств юридических лиц - резидентов по кредитным договорам и договорам займа с организациями-нерезидентами, являющимися агентами правительств иностранных государств, а также по кредитным договорам и договорам займа, заключенным с резидентами государств - членов [ОЭСР](#) или [ФАТФ](#) на срок свыше двух лет;
(в ред. Федерального [закона](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

б) при зачислении иностранной валюты или валюты Российской Федерации на счета транспортных организаций - резидентов в банках за пределами территории Российской Федерации - в целях оплаты возникающих у таких транспортных организаций за пределами территории Российской Федерации расходов, связанных с оплатой аэронавигационных, аэропортовых, портовых сборов и иных обязательных сборов на территориях иностранных государств, расходов, связанных с обслуживанием находящихся за пределами территории Российской Федерации воздушных, речных, морских судов и иных транспортных средств таких транспортных организаций и их пассажиров, а также расходов для обеспечения деятельности находящихся за пределами территории Российской Федерации филиалов, представительств и иных подразделений таких транспортных организаций;
(п. 6 введен Федеральным [законом](#) от 30.12.2006 N 267-ФЗ; в ред. Федерального [закона](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

8) при предоставлении резидентом нерезиденту иностранной валюты или валюты Российской Федерации по договору займа, связанному с финансированием геологического изучения, разведки и (или) добычи полезных ископаемых, перечень которых указан в [статье 337](#) Налогового кодекса Российской Федерации, в случае, если указанный договор займа содержит условия о том, что возврат предоставленных денежных средств зависит от факта и объема добычи полезных ископаемых и (или) размера выручки от их реализации и при наступлении указанных в договоре займа условий происходит невозврат денежных средств;

(п. 8 введен Федеральным [законом](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

9) при проведении зачета встречных однородных требований по договорам займа, заключенным между резидентом и нерезидентом, при условии, что встречное требование нерезидента возникло в результате предоставления резиденту займа посредством зачисления денежных средств на счет резидента, открытый в уполномоченном банке;

(п. 9 введен Федеральным [законом](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

10) при предоставлении резидентом нерезиденту иностранной валюты или валюты Российской Федерации по договору займа, связанному с финансированием инвестиционной и (или) инновационной деятельности, в случае, если при наступлении указанных в договоре займа условий происходит невозврат денежных средств в сумме вклада резидента в уставный капитал, ценные бумаги или приобретение долговых обязательств того же нерезидента, либо в случае, если происходит невозврат денежных средств по причине несостоятельности (банкротства) нерезидента, при этом резидент должен отвечать одному из следующих условий:

а) являться юридическим лицом, включенным в соответствии с [подпунктом "д" пункта 1 части 1.1 статьи 4](#) Федерального закона от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" в [перечень](#) юридических лиц, предоставляющих государственную поддержку инновационной деятельности в формах, установленных Федеральным [законом](#) от 23 августа 1996 года N 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике";

б) являться хозяйственным обществом, не менее пятидесяти процентов акций (долей в уставном капитале) которого находится в собственности указанных в [подпункте "а" настоящего пункта](#) юридических лиц, или хозяйственным обществом, в котором указанные в [подпункте "а" настоящего пункта](#) юридические лица имеют право прямо и (или) косвенно распоряжаться не менее чем пятьюдесятью процентами голосов, приходящихся на голосующие акции (доли), составляющие уставный капитал такого хозяйственного общества;

в) являться управляющим товарищем инвестиционного товарищества, в котором доля указанных в [подпункте "а" настоящего пункта](#) юридических лиц в праве собственности на общее имущество товарищей составляет не менее пятидесяти процентов;

г) являться управляющей компанией инвестиционного фонда, не менее пятидесяти процентов акций (инвестиционных паев) которого принадлежит указанным в [подпункте "а" настоящего пункта](#) юридическим лицам.

(п. 10 введен Федеральным [законом](#) от 03.04.2018 N 64-ФЗ)

ст. 23, Федеральный закон от 10.12.2003 N 173-ФЗ (ред. от 03.04.2018) "О валютном регулировании и валютном контроле"

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.

(в ред. Федерального [закона](#) от 14.11.2017 N 325-ФЗ)

Статья 9. Валютные операции между резидентами

1. Валютные операции между резидентами запрещены, за исключением:

25) операций между физическими лицами - резидентами, указанными в [абзаце первом части 8 статьи 12](#) настоящего Федерального закона, совершаемых за пределами территории Российской Федерации;

(п. 25 введен Федеральным [законом](#) от 28.12.2017 N 427-ФЗ)

26) операций по выплате физическим лицам - резидентам заработной платы и иных выплат в иностранной валюте за пределами территории Российской Федерации по заключенным ими с юридическими лицами - резидентами трудовым договорам, предусматривающим исполнение такими физическими лицами - резидентами своих трудовых обязанностей за пределами территории Российской Федерации;

(п. 26 введен Федеральным [законом](#) от 07.03.2018 N 44-ФЗ)