

Методический материал с семинару: «Актуальные вопросы подготовки налоговой отчетности за 9 месяцев. 2018 года. Изменения в исчислении НДС с 1 октября 2018 года»

Вопрос: Об амортизации имущества, предназначенного для продажи или сдаваемого в аренду, и определения удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества в целях налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 11 июля 2018 г. N 03-03-06/2/48148

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо от 06.06.2016 и сообщает следующее.

По вопросу налогового учета имущества, предназначенного для продажи, и имущества, временно не используемого в основной деятельности и сдаваемого в аренду

При принятии к бухгалтерскому учету имущества следует руководствоваться критериями (условиями), установленными соответствующими нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Для целей Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, 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 руб. (пункт 1 статьи 256 НК РФ).

Начисление амортизации в налоговом учете осуществляется в порядке, предусмотренном статьями 256 - 259.3 НК РФ.

Согласно пункту 3 статьи 38 НК РФ для целей НК РФ товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

Таким образом, в случае если имущество не используется в основной деятельности, а предназначено для реализации, то есть в терминах НК РФ является товаром, такое имущество для целей налогообложения прибыли не признается амортизируемым.

При этом не предназначенное для продажи имущество, а переданное в аренду, которое соответствует требованиям пункта 1 статьи 256 НК РФ и не используется в основной деятельности, но приносит доход, амортизируется в общеустановленном порядке.

По вопросу применения положений статьи 288 НК РФ

В соответствии с пунктом 2 статьи 288 НК РФ уплата авансовых платежей, а также сумм налога, подлежащих зачислению в доходную часть бюджетов субъектов Российской Федерации, производится налогоплательщиками - российскими организациями по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения, определяемой как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества, определенной в соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ, в целом по налогоплательщику.

Указанные удельный вес среднесписочной численности работников и удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества определяются исходя из фактических показателей среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и остаточной стоимости основных средств указанных организаций и их обособленных подразделений за отчетный (налоговый) период.

Пунктом 1 статьи 257 НК РФ установлено, что под основными средствами в целях главы 25 НК РФ понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

Таким образом, удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества для целей применения статьи 288 НК РФ следует рассчитывать по данным налогового учета исходя из остаточной стоимости амортизируемых основных средств, которые соответствуют определению, установленному статьями 256 и 257 НК РФ.

11.07.2018

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-84/2017-КпР
"ПЕРЕКЛАССИФИКАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В АКТИВЫ ДЛЯ ПРОДАЖИ"
(ПРИНЯТА НА ЗАСЕДАНИИ КПР 23.06.2017)

Описание проблемы

Организация приняла решение о реализации основного средства. Процесс реализации занимает продолжительное время.

В этой связи возникает вопрос о классификации данных объектов в балансе организации.

Решение

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 одновременном удовлетворении критериям, установленным МСФО (IFRS) 5:

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

2. В бухгалтерской (финансовой) 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 (финансовой) отчетности показываются по наименьшей сумме из балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Основа для выводов

Согласно п. 4 ПБУ 6/01 "Положение по бухгалтерскому учету основных средств" "актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем".

Поскольку нормативными документами по бухгалтерскому учету основных средств не предусмотрен порядок переклассификации объектов основных средств в случае изменения модели получения будущих экономических выгод, то в соответствии с п. 7 ПБУ 1/2008 для целей повышения достоверности финансовой отчетности такие объекты должны быть классифицированы в качестве активов, предназначенных для продажи в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 5.

Пункты 7 - 8 МСФО (IFRS) 5 "Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность" (далее - МСФО (IFRS) 5) устанавливают критерии классификации актива в качестве предназначенного для продажи:

- а) согласно п. 7 "актив (или выбывающая группа) должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии исключительно на условиях обычных и общепринятых при продаже таких активов (или выбывающих групп) и его продажа должна быть высоковероятной";
- б) согласно п. 8 "для того чтобы продажа была высоковероятной, руководство соответствующего уровня должно принять на себя обязанность по реализации плана по продаже актива (или выбывающей группы) и должны быть предприняты активные меры по поиску покупателя и выполнению плана. Кроме того, должны активно вестись действия по продаже актива (или выбывающей группы) по цене,

которая является обоснованной в сравнении с его текущей справедливой стоимостью. Кроме того, должно быть ожидание, что данная продажа будет удовлетворять критериям признания в качестве законченной продажи в течение одного года с даты классификации, за исключением случаев, разрешенных пунктом 9, и действия, требуемые для выполнения плана по продаже, должны указывать на то, что значительные изменения в плане или его отмена маловероятны".

В соответствии с п. 9 МСФО (IFRS) 5 "под влиянием событий или обстоятельств период завершения продажи может превысить один год. Увеличение периода, требуемого для завершения продажи, не препятствует классификации актива (или выбывающей группы) в качестве предназначенного для продажи, если причиной задержки являются события или обстоятельства, не контролируемые организацией, и существует достаточное подтверждение того, что план по продаже актива (или выбывающей группы) остается в силе".

Примерами обратных ситуаций (когда объект не относится к категории "активы для продажи") могут выступать:

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

01.08.2017

Вопрос: Об учете в целях налога на прибыль стоимости пищевой продукции с истекшим сроком годности и расходов на ее утилизацию; об НДС при возврате покупателем продавцу товаров с истекшим сроком годности.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 9 июля 2018 г. N 03-03-06/1/47374

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 21.06.2018 и сообщает, что в соответствии с Регламентом Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15.06.2012 N 82н, в Министерстве финансов Российской Федерации, если законодательством не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) расходами признаются любые экономически обоснованные затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Статьей 1 Федерального закона от 02.01.2000 N 29-ФЗ "О качестве и безопасности пищевых продуктов" (далее - Федеральный закон N 29-ФЗ) определено, что к пищевым продуктам относятся продукты в натуральном или переработанном виде, употребляемые человеком в пищу (в том числе продукты детского питания, продукты диетического питания), бутилированная питьевая вода, алкогольная продукция (в том числе пиво), безалкогольные напитки, жевательная резинка, а также продовольственное сырье, пищевые добавки и биологически активные добавки.

Согласно статье 5 Закона Российской Федерации от 07.02.1992 N 2300-1 "О защите прав потребителей" на продукты питания изготовитель (исполнитель) обязан устанавливать срок годности - период, по истечении которого товар считается непригодным для использования по назначению. Продажа товара по истечении установленного срока годности запрещается.

На основании положений статей 24 и 25 Федерального закона N 29-ФЗ некачественные и опасные пищевые продукты, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 2 статьи 3 Федерального закона N 29-ФЗ, подлежат изъятию, уничтожению или утилизации.

В пункте 2 статьи 3 Федерального закона N 29-ФЗ указано, что не могут находиться в обороте пищевые продукты, материалы и изделия, которые, в частности, не имеют установленных сроков годности (для пищевых продуктов, материалов и изделий, в отношении которых установление сроков годности является обязательным) или сроки годности которых истекли.

Учитывая изложенное, расходы в виде стоимости пищевой продукции с истекшим сроком годности, а также расходы на утилизацию такой продукции могут быть учтены для целей налогообложения прибыли организаций при условии, что обязанность налогоплательщика по уничтожению или утилизации конкретных категорий пищевых продуктов предусмотрена законодательством, а также в случае соответствия указанных расходов критериям статьи 252 НК РФ.

По вопросу применения налога на добавленную стоимость (далее - НДС) при возврате покупателем продавцу товаров с истекшим сроком годности сообщает.

Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 171 главы 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), используемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.

В случае если приобретенные товары не используются налогоплательщиком для операций, подлежащих налогообложению, то оснований для вычета сумм налога, предъявленных при их приобретении, не имеется.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость"
{КонсультантПлюс}

10. При определении налоговых последствий выбытия (списания) имущества в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика (утрата имущества по причине порчи, боя, хищения, стихийного бедствия и тому подобных событий), необходимо иметь в виду, что исходя из содержания пункта 1 статьи 146 НК РФ такое выбытие не является операцией, учитываемой при формировании объекта налогообложения.

Однако налогоплательщик обязан зафиксировать факт выбытия и то обстоятельство, что имущество выбыло именно по указанным основаниям, без передачи его третьим лицам, поскольку в силу пункта 1 статьи 54 Кодекса он обязан доказать наличие тех фактов своей хозяйственной деятельности, которые влияют на формирование финансового результата, служащего основанием для определения объема налоговой обязанности.

В этой связи при возникновении спора о соответствии действительности приводимых налогоплательщиком причин выбытия имущества, в том числе при оценке достоверности и полноты представленных им документов в подтверждение факта и обстоятельств выбытия, судам следует учитывать характер деятельности налогоплательщика, условия его хозяйствования, принимать во внимание соответствие объемов и частоты выбытия имущества обычному для такой деятельности уровню и иные подобные обстоятельства, а также оценивать возражения налогового органа относительно вероятности выбытия имущества по указанным налогоплательщиком причинам, в частности доводы о чрезмерности потерь.

Если в ходе судебного разбирательства установлен факт выбытия имущества, однако не подтверждено, что выбытие имело место в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика, судам надлежит исходить из наличия у него обязанности исчислить налог по правилам, установленным пунктом 2 статьи 154 Кодекса для случаев безвозмездной реализации имущества.

Как списать испорченные товары

Испорченные товары списывайте на основании акта ТОРГ-15 или ТОРГ-16.

Для налога на прибыль порчу товара учитывайте так.

Стоимость товара, у которого истек срок годности, включите в прочие расходы (Письма Минфина от 09.07.2018 N 03-03-06/1/47374, от 20.12.2012 N 03-03-06/1/711).

Товары, испорченные из-за пожара, аварии, наводнения, другого стихийного бедствия, спишите во внереализационные расходы на дату документа компетентного органа, подтверждающего чрезвычайное происшествие. Например, пожар подтверждает справка противопожарной службы МЧС, акт о пожаре и протокол осмотра места происшествия (Письмо Минфина от 17.10.2017 N 03-07-11/67464).

Товары, испортившиеся по естественным причинам, отнесите на материальные расходы в пределах норм естественной убыли (Письма Минфина от 06.07.2015 N 03-03-06/1/38849, от 23.05.2014 N 03-03-РЗ/24762).

Товары, испорченные по вине работника, спишите во внереализационные расходы на дату, когда виновник признал ущерб. Например, подписал согласие возместить ущерб. Если добровольного согласия нет, расходы можно учесть на дату, когда вступило в силу решение суда о взыскании ущерба с работника (пп. 8 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Одновременно в доходах учтите сумму ущерба, признанную виновным или присужденную судом (пп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ).

При УСН в расходы можно включить порчу только в пределах норм естественной убыли (пп. 2 п. 7 ст. 254, пп. 5 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

Как списать материалы с истекшим сроком годности

Стоимость материалов, у которых истек срок годности, списывают на основании акта.

Для налога на прибыль стоимость просроченных материалов включите в прочие расходы (Письма Минфина от 09.07.2018 N 03-03-06/1/47374, от 20.12.2012 N 03-03-06/1/711).

При УСН в расходах можно учесть материалы только в пределах норм естественной убыли (пп. 2 п. 7 ст. 254, пп. 5 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

В бухгалтерском учете материалы списывайте в прочие расходы

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 14 июня 2018 г. N СА-4-7/11482

О НАПРАВЛЕНИИ

РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО ВОПРОСУ ПРИМЕНЕНИЯ ВЫЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ С УЧЕТОМ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

Федеральная налоговая служба направляет для сведения и использования в работе обзор правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации и Верховного Суда Российской Федерации по вопросу применения налогоплательщиками вычетов по налогу на добавленную стоимость (далее - НДС), а также рекомендации по осуществлению мероприятий налогового контроля.

Обращаясь к анализу особенностей экономико-правовой природы НДС, Конституционный Суд Российской Федерации в ряде решений (постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 20.02.2001 № 3-П и от 03.06.2014 № 17-П; определения от 08.04.2004 № 169-О, от 04.11.2004 № 324-О, от 15.02.2005 № 93-О и др.) пришел к следующим выводам:

данный налог, будучи формой изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения, является косвенным налогом (налогом на потребление); при этом реализация товаров (работ, услуг) производится по ценам (тарифам), увеличенным на сумму налога, а бремя его уплаты, соответственно, ложится на приобретателя товаров (работ, услуг), которому, в свою очередь, предоставлено право уменьшить собственное налоговое обязательство на величину налоговых вычетов в размере суммы налога, предъявленной ему продавцом к уплате при реализации товаров (работ, услуг); уплате в бюджет по итогам налогового периода подлежит отрицательная разница между суммой налоговых вычетов и суммой самого налога, исчисленного налогоплательщиком по операциям, признаваемым объектом налогообложения; положительная разница возмещается налогоплательщику из бюджета;

в целях обеспечения надлежащего порядка применения налоговых вычетов и создания условий, позволяющих оценить их правомерность и пресечь ситуации, связанные с необоснованным возмещением (зачетом или возвратом) сумм налога на добавленную стоимость из бюджета, Налоговый кодекс Российской Федерации (далее - НК РФ) предусматривает в качестве основания принятия налогоплательщиком к вычету суммы этого налога по конкретной операции специальный документ - счет-фактуру, который выставляется продавцом и должен отвечать требованиям, закрепленным статьей 169 НК РФ; если же выставленный счет-фактура не содержит четких и однозначных сведений, предусмотренных законом, он не может являться основанием для принятия налогоплательщиком к вычету или возмещению сумм налога на добавленную стоимость, начисленных продавцом приобретенных им товаров (работ, услуг).

Статья 149 НК РФ предусматривает случаи освобождения от уплаты НДС в том числе путем применения налогоплательщиками налоговых льгот по данному налогу. Однако неприменение налогоплательщиками освобождения от уплаты НДС не влечет безусловного отказа в применении ими вычетов по указанному налогу в случаях, когда хозяйствующие субъекты добровольно вступили в правоотношения по уплате НДС и сформировали цену договора с учетом данного налога.

Впервые данная позиция нашла отражение в определениях Конституционного Суда Российской Федерации от 07.11.2008 № 1049-О-О и от 13.10.2009 № 1332-О-О, а затем она была закреплена в пункте 6 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость", в котором указано, что в силу подпункта 2 пункта 5 статьи 173 НК РФ налог подлежит уплате в бюджет в случае, если при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, покупателю был выставлен счет-фактура с выделением суммы налога.

Впоследствии указанная правовая позиция получила развитие в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 03.06.2014 № 17-П. В указанном постановлении разъяснено, что одним из проявлений диспозитивности в регулировании налоговых правоотношений выступает право лиц, не являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость, или налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с его исчислением и уплатой, вступить в правоотношения по уплате данного налога, что в силу пункта 5 статьи 173 НК РФ возлагает на таких лиц обязанность выставлять покупателю счет-фактуру с выделением в нем суммы налога и, соответственно, исчислять сумму данного налога, подлежащую уплате в бюджет. Выставленный же покупателю счет-фактура, согласно пункту 1 статьи 169 НК РФ, в дальнейшем служит для него основанием для принятия указанных в нем сумм налога к вычету. Конституционный Суд Российской Федерации подчеркнул, что предоставление налогоплательщикам возможности выставить контрагенту счета-фактуры с выделением в них НДС при реализации товаров (работ, услуг), которые не подлежат обложению НДС, при условии уплаты НДС в бюджет, направлено на согласование интересов государства и налогоплательщиков, покупателей и поставщиков товаров (работ, услуг), определяет меру свободы усмотрения налогоплательщиков в процессе исполнения ими конституционной обязанности по уплате налогов, при которой они вправе самостоятельно осуществлять налоговое планирование, что не может рассматриваться как нарушение их конституционных прав.

Позиция Конституционного Суда Российской Федерации, сформулированная в постановлении № 17-П, была применена Верховным Судом Российской Федерации при рассмотрении споров с участием авиакомпаний, которые, осуществляя воздушные (в том числе международные) перевозки пассажиров и багажа, приобретали услуги наземного обслуживания воздушных судов (заправкой, уборкой,

техническим обслуживанием и другие), не подлежащие обложению НДС на основании подпункта 22 пункта 2 статьи 149 НК РФ, и получали от контрагентов (аэропортов) счета-фактуры с выделенной в них суммой НДС.

Налоговый орган полагал, что налогоплательщик не вправе включать суммы НДС по таким услугам в состав вычетов, вне зависимости от наличия выделенной суммы налога в выставленных контрагентами счетах-фактурах, поскольку услуги являются необлагаемыми НДС, а выставленные налогоплательщику счета-фактуры не соответствуют положениям подпункта 10 пункта 5 статьи 169 НК РФ.

Верховный Суд Российской Федерации указал на несостоятельность выводов нижестоящих судов, признавших позицию налогового органа обоснованной, указав, что вычет по НДС на основании спорных счетов-фактур, в которых выделена сумма НДС, возможен с учетом положений пункта 5 статьи 173 НК РФ и позиции, отраженной в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации N 17-П. При этом Верховный Суд Российской Федерации указал на отсутствие в материалах судебных дел доказательств того, что действия Общества и контрагентов являлись согласованными и направленными на неуплату НДС (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 24.10.2016 N N 305-КГ16-6640, 305-КГ16-8642, 305-КГ16-7096 (ООО Авиакомпания "Когалымавиа").

Аналогичная правовая позиция была высказана Верховным Судом Российской Федерации в определении от 15.12.2016 по результатам рассмотрения дела N 305-ЭС16-11189 (АО "Авиа Менеджмент Групп"), имеющего схожие фактические обстоятельства.

Несмотря на то, что предметом рассмотрения в вышеперечисленных судебных делах являлся вопрос правомерности применения налоговых вычетов, предъявленных налогоплательщику при совершении операций, предусмотренных подпунктом 22 пункта 2 статьи 149 НК РФ, впоследствии правовой подход, выработанный Верховным Судом Российской Федерации при рассмотрении данной категории дел, нашел отражение в судебных спорах, связанных с применением налогоплательщиками подпункта 15 пункта 2 статьи 149 НК РФ (работы (услуги) по сохранению объектов культурного наследия).

В частности, ООО "Новая Голландия Девелопмент" обратилось с кассационной жалобой в Верховный Суд Российской Федерации, поставив вопрос об отмене судебных актов, которыми данному налогоплательщику было отказано в праве на применение вычета по НДС при совершении операций, предусмотренных подпунктом 15 пункта 2 статьи 149 НК РФ. Суды пришли к выводу, что, приобретая в проверяемом периоде у подрядных организаций работы (услуги) по сохранению объекта культурного наследия - "Ансамбль "Новая Голландия", его реставрации и приспособлению для современного использования, Общество неправомочно включило в состав налоговых вычетов суммы НДС на основании счетов-фактур, выставленных подрядными организациями с выделенной суммой НДС, поскольку указанные работы (услуги) в соответствии с подпунктом 15 пункта 2 статьи 149 НК РФ освобождены от налогообложения НДС.

Верховный Суд Российской Федерации в определении от 27.11.2017 N 307-КГ17-12461 с позицией нижестоящих судов не согласился и признал за налогоплательщиком право на вычет по спорным счетам-фактурам, указав, что Общество, приобретавшее у подрядных организаций работы (услуги) по сохранению объекта культурного наследия, его реставрации и приспособлению для современного использования, и получившее от этих подрядных организаций счета-фактуры с выделением суммы НДС, вправе было применить соответствующие налоговые вычеты, а подрядные организации обязаны уплатить НДС в бюджет. В обоснование своей позиции Верховный Суд Российской Федерации сослался на постановление Конституционного Суда Российской Федерации N 17-П. При этом Суд принял во внимание отсутствие в материалах дела доказательств направленности действий Общества и его контрагентов на получение необоснованной налоговой выгоды и тот факт, что получение указанной выгоды налоговый орган Обществу не вменял.

Аналогичный правовой подход применен Верховным Судом Российской Федерации в определении от 18.04.2018 N 307-КГ17-3553 (ООО "Деловой центр").

Из анализа вышеперечисленных судебных дел следует, что применительно к пункту 5 статьи 173 НК РФ, предусматривающему обязанность налогоплательщиков исчислить и уплатить в бюджет сумму налога в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы НДС при реализации товаров и (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, юридическим фактом, с которым связывается возникновение одновременно обязанности продавца уплатить налог и право покупателя на принятие данного налога к вычету, является факт выставления продавцом покупателю надлежаще оформленного счета-фактуры с выделенной суммой НДС, а не характер спорной операции (отнесение ее к тому или иному положению статьи 149 НК РФ).

Формальный подход, связанный с отказом в применении вычетов по НДС по мотиву одного лишь факта выставления счетов-фактур с выделенной суммой НДС при осуществлении операций, освобожденных от налогообложения НДС, недопустим: в каждом конкретном случае при осуществлении мероприятий налогового контроля налоговые органы должны исследовать вопрос именно обоснованности получения налоговой выгоды проверяемым налогоплательщиком, в том числе с точки зрения реальности осуществленных налогоплательщиком финансово-хозяйственных операций. Так, в частности, основанием для направления Верховным Судом Российской Федерации определением от 18.04.2018 N 307-КГ17-3553 дела N А26-3613/2015 на новое рассмотрение в суд первой инстанции

послужило то обстоятельство, что судами не дана оценка самостоятельному основанию для отказа ООО "Деловой центр" в применении вычетов по НДС - нереальность выполнения работ силами спорных контрагентов.

Попытка распространить выводы Верховного Суда Российской Федерации, изложенные в определениях по вышеперечисленным делам, на случаи, не связанные с применением статьи 149 НК РФ, имела место в рассмотренном Верховным Судом Российской Федерации деле N А53-30316/2016 (308-КГ17-20263) (ООО "ТД "Эльдако Юг"), в котором основанием для отказа налогоплательщику в возмещении суммы НДС послужил вывод налогового органа о том, что в счет-фактуре, выставленной перевозчиком в адрес налогоплательщика, указана неверная налоговая ставка НДС.

Приобретая транспортно-экспедиционные услуги у контрагента, Общество неправомерно включило в состав налоговых вычетов суммы НДС на основании счетов-фактур, выставленных контрагентом с выделенной суммой НДС по ставке 18 процентов, поскольку названные услуги оказывались в отношении груза, подлежащего отправке на экспорт, и в соответствии с подпунктом 2.1 пункта 1 статьи 164 НК РФ подлежали налогообложению по ставке 0 процентов.

Налоговый орган исходил из того, что счета-фактуры, в которых указана неверная налоговая ставка, не могут являться основанием для применения налоговых вычетов, поскольку не соответствуют подпунктам 10 и 11 пункта 5 статьи 169 НК РФ.

С такими выводами налогового органа согласились суды первой и кассационной инстанций.

Обращаясь в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой, налогоплательщик ссылался на постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 03.06.2014 N 17-П и определения Верховного Суда Российской Федерации от 24.10.2016 N 305-КГ16-6640, N 305-КГ16-7096 и N 305-КГ16-8642, от 15.12.2016 N 305-ЭС16-11189, полагая, что выводы, связанные со случаями выставления покупателям счетов-фактур при осуществлении операций, освобожденных от обложения НДС на основании статьи 149 НК РФ, должны быть распространены на случаи указания в счет-фактуре неверной ставки налога, имея при этом в виду, что сам факт осуществления налогоплательщиком экспортной операции и необходимости применения нулевой ставки налога всеми лицами, участвующими в осуществлении этой операции, в том числе перевозчиком товара, самим налогоплательщиком не отрицался.

По результатам рассмотрения дела в Верховном Суде Российской Федерации кассационная жалоба ООО "ТД "Эльдако Юг" была удовлетворена.

Верховный Суд Российской Федерации применил положения пункта 18 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость", согласно которому оказание названных услуг несколькими лицами (множественность лиц на стороне исполнителя или привлечение основным исполнителем третьих лиц (субисполнителей)) само по себе не препятствует применению налоговой ставки 0 процентов всеми участвовавшими в оказании услуг лицами.

Из содержания подпункта 2.1 пункта 1 статьи 164 НК РФ и разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Суд сделал вывод, что налоговая ставка 0 процентов применяется в тех случаях, когда услуги по международной перевозке товаров (организации перевозки) выступают и оформляются в качестве части единого процесса перевозки экспортного товара за пределы территории Российской Федерации.

При этом Суд дополнительно к положениям, закрепленным в пункте 18 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, указал в своем определении, что в ином случае, когда оказывающее услуги лицо не обладает сведениями об экспортном характере товара и привлекается к перевозке товаров (организации перевозки) только в границах территории Российской Федерации, на основании пункта 3 статьи 164 НК РФ налог исчисляется по ставке 18 процентов.

Аналогичный правовой подход был применен Верховным Судом Российской Федерации в определении от 27.04.2018 года по делу N А44-9467/2016 (307-КГ18-1802) (ООО "Стройтранс"), рассмотренному в пользу налогового органа.

Налоговым органам необходимо руководствоваться указанной судебной практикой Верховного Суда Российской Федерации и при осуществлении мероприятий налогового контроля налоговым органам следует:

- Выявлять обстоятельства, прямо или косвенно подтверждающие нереальность выполнения работ (услуг) силами спорного контрагента и (или) отсутствие в реальности предмета договора;
- Посредством анализа налогового и бухгалтерского учета устанавливать, в каком объеме контрагентом Общества исчислен и уплачен НДС в бюджет со спорных операций с налогоплательщиком;
- Устанавливать место реализации услуги по перевозке (организации перевозки) товаров.

При наличии совокупности вышеперечисленных обстоятельств налогоплательщик лишается права на применение вычетов по НДС на основании счетов-фактур, содержащих неверную ставку налога.

Налоговым органам необходимо: устанавливать лицо, являющееся декларантом при экспорте груза; осуществлять комплексный анализ первичной и иной документации, полученной от налогоплательщика и его контрагента; проводить допросы должностных лиц указанных организаций, в том числе ответственных за организацию и осуществление перевозки груза; устанавливать, знал ли

налогоплательщик о тех нарушениях, которые вменяются его контрагенту (в том числе в силу обстоятельств взаимозависимости и аффилированности с ним).

Дополнительно в ходе налоговой проверки налоговым органам следует исследовать вопрос о том, располагал ли контрагент, выставивший в адрес проверяемого налогоплательщика счет-фактуру, содержащую неверную ставку налога, информацией о том, что осуществляемые им в пользу налогоплательщика операции связаны с международной перевозкой груза.

При установлении в ходе налоговой проверки факта наличия в распоряжении контрагента налогоплательщика информации о том, что осуществляемые им в пользу налогоплательщика операции связаны с международной перевозкой груза, налоговым органам следует учитывать, что само себе данное обстоятельство не может служить самостоятельным основанием для отказа налогоплательщику в праве на применение вычетов по НДС.

Одновременно Федеральная налоговая служба сообщает, что Федеральным законом от 27.11.2017 N 350-ФЗ статья 164 НК РФ была дополнена пунктом 7, согласно которому при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, и (или) выполнении работ (оказании услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.5, 2.7 и 2.8 пункта 1 статьи 164 НК РФ, налогоплательщик вправе выбрать, по какой налоговой ставке производить налогообложение соответствующих операций.

В силу пункта 1 статьи 2 указанного Федерального закона он вступает в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования, но не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на добавленную стоимость.

Управлениям ФНС России по субъектам Российской Федерации, Межрегиональным ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам и Межрегиональной ИФНС России по Сибирскому федеральному округу обеспечить исполнение положений настоящего письма.

Межрегиональным инспекциям ФНС России по федеральным округам обеспечить контроль за надлежащим исполнением положений настоящего письма.

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

Вопрос: Об определении даты отгрузки (передачи) товаров в целях НДС.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 3 июля 2018 г. N 03-07-11/45885

В связи с письмом о применении налога на добавленную стоимость в отношении операций по реализации товаров, в том числе поименованных в пункте 8 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

Согласно пунктам 1 и 15 статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) моментом определения налоговой базы при реализации товаров, в том числе поименованных в пункте 8 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, является наиболее ранняя из следующих дат: день отгрузки (передачи) товаров либо день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

На основании пункта 1 статьи 9 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичными учетными документами. При этом в соответствии с пунктом 2 данной статьи первичные учетные документы должны содержать в качестве обязательных реквизитов дату составления указанных документов и содержание факта хозяйственной жизни.

Таким образом, датой отгрузки (передачи) товаров, в том числе поименованных в пункте 8 статьи 161 Кодекса, в целях налога на добавленную стоимость признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на их покупателя или перевозчика для доставки товара покупателю.

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.

Заместитель директора Департамента
А.А.СМИРНОВ

03.07.2018

Вопрос: Согласно п. 4 ст. 170 НК РФ суммы НДС, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг) налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые, так и освобождаемые от налогообложения операции, принимаются к вычету в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению. На основании п. 4.1 ст. 170 НК РФ такая пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров, переданных имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения).

Согласно пп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ не признается реализацией товаров, работ или услуг передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный капитал хозяйственных обществ).

Верно ли то, что при определении пропорции стоимость ценных бумаг, переданных в качестве вклада в уставный капитал хозяйственных обществ, не учитывается в стоимости отгруженных товаров, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения)?

Если в расчет пропорции для целей ведения раздельного учета НДС также включается стоимость ценных бумаг, переданных в качестве вклада в уставный капитал хозяйственных обществ, то верно ли то, что пропорция определяется с учетом особенностей, предусмотренных пп. 5 п. 4.1 ст. 170 НК РФ, а именно учитывается сумма дохода от такой передачи, определяемая как совокупная разница между стоимостью, по которой передаются ценные бумаги, и расходами на приобретение этих ценных бумаг?

АО - участник иностранного инвестиционного фонда (ПАО). Фонд не является налогоплательщиком налога на прибыль и является "прозрачным" с точки зрения налогообложения в США. Фонд приобретает акции перспективных компаний в области нанотехнологий. Затем данные акции частично реализуются или удерживаются фондом. Часть полученного фондом дохода от реализации акций (по иным другим основаниям) распределяется между участниками либо снова инвестируется.

Верно ли то, что при определении пропорции согласно п. 4 ст. 170 НК РФ не учитываются доходы, получаемые АО при распределении прибыли фонда, поскольку такие доходы не являются выручкой АО от реализации товаров (работ, услуг)?

АО в рамках инвестиционной деятельности предоставляются займы в денежной форме проектным организациям. По условиям договоров в случае изменения сроков предоставления средств, досрочного погашения, изменения процентных ставок, просрочки платежей, других существенных изменений (неисполнений) условий договоров займа должнику могут быть предъявлены штрафы (неустойки, комиссии).

При этом суммы предъявленных штрафов (неустоек, комиссий) не погашены должником в связи с финансовой несостоятельностью (банкротством).

Учитывая Письмо Минфина России от 19.07.2012 N 03-07-08/188, верно ли то, что при определении пропорции согласно п. 4 ст. 170 НК РФ не учитываются доходы, получаемые (начисляемые) АО в связи с нарушением (изменением) условий договора займа (в том числе выраженные в процентах к сумме долга), поскольку такие доходы не являются выручкой организации от реализации товаров (работ, услуг)?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 9 июня 2018 г. N 03-07-11/40141

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письма о порядке определения пропорции для ведения раздельного учета налога на добавленную стоимость (далее - НДС) налогоплательщиком, осуществляющим операции, облагаемые НДС и необлагаемые (освобожденные от налогообложения), и сообщает.

Согласно абзацу четвертому пункта 4 статьи 170 главы 21 "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы НДС, предъявленные налогоплательщикам по товарам (работам, услугам), используемым для осуществления как облагаемых, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения, и с учетом особенностей, установленных пунктом 4.1 статьи 170 Кодекса.

В соответствии с пунктом 4.1 статьи 170 Кодекса указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав за налоговый период. При этом особенности определения вышеуказанной пропорции при осуществлении

операций по реализации товаров (работ, услуг), не являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, не установлены.

Таким образом, при определении вышеуказанной пропорции учитываются операции, как облагаемые НДС, так и не облагаемые НДС (исключенные из налогообложения) по всем основаниям, предусмотренным главой 21 Кодекса, в том числе операции, не признаваемые объектом обложения НДС в соответствии с пунктом 2 статьи 146 Кодекса. В связи с этим операции по передаче ценных бумаг в качестве вклада в уставный капитал, не подлежащие обложению НДС на основании подпункта 4 пункта 3 статьи 39 и пункта 2 статьи 146 Кодекса, учитываются при определении пропорции, предусмотренной пунктом 4 статьи 170 Кодекса.

В то же время необходимо учитывать, что согласно подпункту 5 пункта 4.1 статьи 170 Кодекса в целях исчисления вышеуказанной пропорции при определении стоимости ценных бумаг, операции по реализации которых освобождаются от налогообложения, учитывается сумма дохода от такой реализации, определяемая как совокупная разница между ценой реализованных ценных бумаг, определяемой с учетом положений статьи 280 главы 25 "Налог на прибыль организаций" Кодекса, и расходами на приобретение и (или) реализацию этих ценных бумаг, определяемыми с учетом положений статьи 280 Кодекса, при условии, что такая разница является положительной. Если указанная разница является отрицательной, то она не учитывается при определении суммы чистого дохода. Данный порядок определения стоимости ценных бумаг возможно применять в отношении ценных бумаг, передаваемых в качестве вклада в уставный капитал.

Что касается сумм штрафов, неустоек и комиссий за нарушение условий договора займа, предъявляемых налогоплательщиком заемщикам, признанным банкротами, а также сумм денежных средств, получаемых от иностранных компаний, в которых налогоплательщик является участником, в рамках распределения доходов, возникающих у этих иностранных компаний от операций по реализации ценных бумаг или иных операций, то такие суммы при расчете вышеуказанной пропорции, определяемой исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) за налоговый период, не учитываются.

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.

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

09.06.2018

Вопрос: ООО - производитель гранул и порошков на основе молотого мрамора. В рамках реализации инвестиционного проекта ООО как заказчиком строительства в 2016 г. был заключен договор на строительство завода по производству молотого мрамора с генеральным подрядчиком.

ООО перечислило генеральному подрядчику предварительную оплату. Уплаченный в составе предварительной оплаты НДС, согласно ст. 171 НК РФ, был принят ООО к вычету на основании счета-фактуры на аванс.

Генеральный подрядчик не выполнил в полном объеме принятые на себя обязательства, допустив по ходу строительных работ ряд нарушений условий договора. Между ООО и генеральным подрядчиком было подписано соглашение о расторжении договора. Таким образом, образовался неотработанный аванс (дебиторская задолженность генерального подрядчика перед ООО), представляющий собой разницу между суммами авансовых платежей, выплаченных ООО генеральному подрядчику, и стоимостью принятых ООО работ.

Решением суда в отношении генерального подрядчика была открыта процедура банкротства. В связи с недостаточностью имущества должника для погашения требований ООО в I квартале 2018 г. ООО списало дебиторскую задолженность генерального подрядчика.

Согласно пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ восстановление сумм налога производится покупателем в том налоговом периоде, в котором суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам), имущественным правам подлежат вычету в порядке, установленном НК РФ, или в том налоговом периоде, в котором произошли изменение условий либо расторжение соответствующего договора и возврат соответствующих сумм оплаты, частичной оплаты, полученных налогоплательщиком в счет предстоящих поставок.

В соответствии с позицией, изложенной в Решении ВАС РФ от 23.10.2006 N 10652/06, п. 3 ст. 170 НК РФ предусмотрен исчерпывающий перечень случаев, при которых суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению.

Таким образом, на первом этапе при поступлении авансового платежа в счет предстоящей реализации у продавца возникает обязанность исчислить налог, а у покупателя - право применить вычет. На втором этапе (в ситуации расторжения договора и возврата аванса) - наоборот, у продавца, возвратившего аванс, возникает право на вычет, а у получившего его покупателя - обязанность исчислить налог. Таким образом, НК РФ предусмотрены два условия (изменение условий договора или

расторжение договора и реальный возврат денежных средств), при соблюдении которых НДС подлежит восстановлению.

Расторжение договора с подрядчиком не является безусловным основанием для восстановления налогового вычета, а является одним из двух обязательных условий, при соблюдении которых вычет НДС подлежит восстановлению. В ситуации, когда продавец не возвратил аванс, положения пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ неприменимы, что, в свою очередь, не влечет обязанности по восстановлению НДС, ранее принятого к вычету с авансовых платежей к уплате в бюджет. Иное толкование вышеуказанных норм привело бы к возложению обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет дважды с одной и той же операции (получение аванса генеральным подрядчиком и восстановление аванса заказчиком).

Такое основание для восстановления НДС, как списание дебиторской задолженности, п. 3 ст. 170 НК РФ не предусмотрено.

Указанная позиция для ситуаций, аналогичных приведенной в запросе ООО, поддерживается судебной практикой, в том числе в Постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 12.03.2018 по делу N А27-27184/2016, Постановлении Арбитражного суда Московского округа от 10.10.2016 по делу N А41-79981/2015, Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 05.09.2013 по делу N А26-10215/2012, Постановлении Арбитражного суда Поволжского округа от 03.09.2014 по делу N А72-13403/2013, Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.05.2016 по делу N А56-70337/2015.

Нужно ли покупателю восстанавливать суммы НДС, принятые к вычету с суммы предоплаты, при списании дебиторской задолженности подрядчика?

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 5 июня 2018 г. N 03-07-11/38251

В связи с письмами по вопросам восстановления сумм налога на добавленную стоимость, принятых к вычету при перечислении предварительной оплаты (частичной оплаты), в ситуации и при условиях, изложенных в письме, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает, что согласно пункту 7.7 Регламента Министерства финансов Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 15 июня 2012 г. N 82н, в Минфине России не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с пунктом 12 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг). При этом следует учитывать, что согласно подпунктам 1 и 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), используемым для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость.

Учитывая изложенное, при списании дебиторской задолженности, образовавшейся в результате предварительной оплаты (частичной оплаты) услуг, которые не были оказаны, налог на добавленную стоимость, принятый к вычету покупателем при перечислении указанной суммы оплаты (частичной оплаты), подлежит восстановлению.

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

Заместитель директора Департамента
О.Ф.ЦИБИЗОВА

05.06.2018

Определение N 306-КГ17-17056

Практика применения законодательства о налогах и сборах

Определение N 310-КГ17-13413

30. Налогоплательщик вправе, на основании абзаца третьего п. 1 ст. 54 НК РФ, произвести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором ошибки (искажения) были выявлены, если допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Выплата поставщиком премии налогоплательщику может повлечь корректировку размеров вычетов по НДС, примененных покупателем, если условия заключенных договоров предусматривали изменение цены поставленных товаров в результате выплаты указанных премий.

В ходе налоговой проверки установлено, что в 2012 году общество отнесло в состав расходов дебиторскую задолженность по хозяйственным операциям с рядом контрагентов, срок исковой давности для взыскания которой истек в предыдущих налоговых периодах (2009 - 2011 годы). Кроме того, общество не корректировало налоговые вычеты при получении финансовых премий от поставщиков по договорам купли-продажи.

По результатам проверки налоговым органом принято решение о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым обществу доначислена сумма НДС, сумма налога на прибыль, соответствующая сумма пеней и штрафов по п. 1 ст. 122 НК РФ.

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании решения налогового органа незаконным.

Решением суда первой инстанции заявленные требования удовлетворены.

Постановлениями суда апелляционной инстанции и арбитражного суда округа решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленных требований отказано. При этом в части доначисления суммы налога на прибыль суды руководствовались положениями ст. 252, 265, 266 НК РФ и указали, что истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внереализованных расходов как долга, нереального к взысканию. Суды отметили, что метод начисления предусматривает порядок признания расходов в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств, поэтому налогоплательщик обязан учесть суммы обязательств дебиторов в составе внереализованных расходов в определенный налоговый период - год истечения срока исковой давности.

В части доначисления суммы НДС суды пришли к следующему выводу: в результате выплаты поставщиками премий происходит уменьшение стоимости товаров, что, согласно п. 1 ст. 154, п. 1 ст. 166 НК РФ, влечет корректировку налоговой базы по НДС по операциям реализации товаров. В связи с тем, что сумма НДС исчисляется по итогам каждого налогового периода с учетом всех изменений, увеличивающих и уменьшающих налоговую базу в этом налоговом периоде, размер налоговых вычетов, ранее заявленных покупателем, подлежит пропорциональному уменьшению в соответствующих налоговых периодах.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации в части эпизода доначислений суммы по налогу на прибыль названные судебные акты отменила, а в части доначислений суммы НДС оставила в силе по следующим основаниям.

Абзацем третьим п. 1 ст. 54 НК РФ (в редакции Федерального закона от 26 ноября 2008 г. N 224-ФЗ "О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации") установлено право налогоплательщика произвести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором ошибки (искажения) были выявлены, если допущенные ошибки (искажения) 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 (искажения) 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 ст. 78 НК РФ 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 п. 1 ст. 54 НК РФ, ошибка в налоговом учете, вызвавшаяся 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.

Учитывая взаимосвязанность положений п. 1 ст. 40 (п. 3 ст. 105.3) после 1 января 2012 г.) и п. 1 ст. 154 НК РФ, при реализации товаров налоговая база по НДС, по общему правилу, определяется как их стоимость, исчисленная исходя из цен, примененных сторонами сделки.

Следовательно, если законом не установлено иное, налогом облагается встречное предоставление за реализованные товары в том размере, в каком оно должно быть получено налогоплательщиком по условиям договора.

В заключенных обществом договорах предоставление премий поставлено в зависимость от выполнения таких условий, как достижение определенного объема продаж товаров и продукции определенных торговых марок, досрочного характера оплаты товаров, своевременности оплаты и т.п. В

соответствии с избранными сторонами договора способом оформления документов предоставление премии влекло за собой уменьшение размера оплаты по каждой конкретной накладной (счету-фактуре).

Таким образом, согласованные условия предоставления премии не вышли за пределы исполнения обязательств по договорам поставки (передача товаров и их оплата) и установившаяся в отношениях сторон практика оформления премий не свидетельствовала об обратном.

Учитывая изложенное, суды правомерно исходили из правовой позиции, выраженной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 7 февраля 2012 г. N 11637/11 и состоящей в том, что выплата поставщиками премии вследствие выполнения условий договоров поставки является мерой, направленной на стимулирование покупателя в приобретении и дальнейшей продаже как можно большего количества поставляемых товаров, и такие премии непосредственно связаны с поставками товаров, то есть являются формой торговых скидок, применяемых к стоимости товаров, оказывающих влияние на налоговую базу по налогу на добавленную стоимость. Указанное означает, что размер налоговых вычетов по НДС, ранее заявленных покупателем, также подлежит пропорциональному уменьшению в соответствующих налоговых периодах.

Определение N 305-КГ17-14988

31. Невыполнение организациями и индивидуальными предпринимателями обязанности по представлению в налоговый орган письменного уведомления об освобождении от исполнения обязанности по уплате НДС (непредставление уведомления или нарушение срока его представления) не влечет за собой утрату права на такое освобождение в соответствии со ст. 145 НК РФ.

В отношении индивидуального предпринимателя проведена налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов с 2011 по 2013 год. По результатам проверки налоговым органом вынесено решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым индивидуальному предпринимателю доначислен НДС и соответствующие суммы пени. Основанием для доначисления послужило необоснованное применение индивидуальным предпринимателем специального налогового режима (единого налога на вмененный доход) в отношении деятельности по реализации запасных частей к сельскохозяйственной технике иным хозяйствующим субъектам.

В 2016 году индивидуальный предприниматель направил в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС за 2011, 2012 и 2013 год, сообщив, что выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превышает в совокупности два миллиона рублей. Ответными письмами налоговый орган отказал в предоставлении права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика от уплаты НДС в рамках ст. 145 НК РФ, обосновав это тем, что уведомление об освобождении поступило в налоговый орган после налоговой проверки и вынесения решения по ней.

Индивидуальный предприниматель обратился в арбитражный суд с заявлением о признании указанных писем незаконными.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения постановлением суда апелляционной инстанции и арбитражного суда округа, в удовлетворении заявления отказано.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации отменила названные судебные акты и направила дело на новое рассмотрение по следующим основаниям.

В силу пп. 1 и 5 ст. 145 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три последовательных календарных месяца сумма полученной ими выручки от реализации товаров (работ, услуг) не превысила в совокупности двух миллионов рублей.

По смыслу данных пунктов институт освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика направлен на снижение налогового бремени в отношении лиц, имеющих незначительные обороты по реализации товаров (работ, услуг). Условием для освобождения таких лиц от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой налога, является объективное обстоятельство - соответствие размера выручки налогоплательщика предельному уровню, установленному законом.

Положениями п. 3 ст. 145 НК РФ также предусмотрена обязанность организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, по представлению в налоговый орган по месту своего учета письменного уведомления и документов, подтверждающих право на такое освобождение.

Однако невыполнение этой обязанности (непредставления уведомления или нарушение срока его представления) не влечет за собой утрату права на освобождение, что являлось бы несоразмерным последствием с точки зрения цели установления данного института, указанной выше.

Как разъяснено в п. 2 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость", по смыслу п. 3 ст. 145 НК РФ, налогоплательщик лишь информирует налоговый орган о своем намерении использовать право

на освобождение, а лицам, фактически использовавшим в соответствующих налоговых периодах освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, не может быть отказано в праве на такое освобождение только лишь по мотиву непредставления в установленный срок уведомления и документов.

Кроме того, если о необходимости уплаты НДС лицу становится известно по результатам мероприятий налогового контроля, в частности в случае изменения квалификации деятельности налогоплательщика, порядок реализации права на освобождение от уплаты налога законом не предусмотрен (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. N 3365/13).

Следовательно, само по себе то обстоятельство, что инспекция не учла положения п. 1 ст. 145 НК РФ при изменении квалификации деятельности налогоплательщика в рамках выездной налоговой проверки, не означает утрату возможности предоставления индивидуальному предпринимателю освобождения по результатам рассмотрения уведомления, поданного после окончания проверки, если освобождение применялось им фактически (налог не исчислялся и не предъявлялся покупателям) и не истек установленный ст. 78 НК РФ срок возврата (зачета) переплаты по налогу.

С 1 октября 2018 года

Решится спорный вопрос об уплате НДС с предоплаты в счет передачи имущественных прав

Сейчас вопрос о перечислении НДС при получении предоплаты в счет передачи некоторых имущественных прав спорный. Например, при передаче прав на жилые дома, гаражи и машино-места. Минфин настаивает, что НДС нужно исчислить по расчетной ставке с полной суммы полученной предоплаты. При передаче имущественных прав уплаченный налог нельзя принять к вычету. Его можно только вернуть или зачесть.

С 1 октября вопрос решится: НДС с предоплаты исчислять надо (п. 1 ст. 154 НК РФ). Но в налоговую базу включается не вся предоплата, а разница: предоплата минус расходы на приобретение уступаемых прав. Сумму расходов нужно будет определять пропорционально доле предоплаты.

При передаче имущественных прав НДС с предоплаты можно будет принять к вычету.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 03.08.2018 N 302-ФЗ

С 1 октября 2018 года

Подтвердить нулевую ставку НДС при экспорте можно будет контрактом с российской организацией

Для подтверждения нулевой ставки можно будет представить контракт с российской компанией или его копию (пп. 1 п. 1 ст. 165 НК РФ). По такому контракту товар должен поставляться обособленному подразделению компании, которое расположено за пределами ЕАЭС.

Это решит вопрос с подтверждением ставки при отгрузке товаров зарубежным обособленным подразделениям российских юрлиц.

Правило заработает для товаров, реализованных на экспорт с 1 октября.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 03.08.2018 N 302-ФЗ

С 1 октября 2018 года

Контракт для подтверждения нулевой ставки НДС не надо будет представлять повторно

Если контракт или договор вы уже представляли в инспекцию для подтверждения нулевой ставки за предыдущие налоговые периоды, то повторно его подавать не потребуется (п. 10 ст. 165 НК РФ). Вместо него направьте налоговикам уведомление. В нем укажите реквизиты документа, с которым представили контракт или договор, а также то, в какую именно инспекцию вы его направляли.

Правило заработает для товаров, реализованных на экспорт с 1 октября этого года.

Изменения предусмотрены Федеральным законом от 03.08.2018 N 302-ФЗ

С 1 июля 2018 года

С 1 июля 2018 года

Вступил в силу перечень сырьевых товаров

Если компания экспортирует товар, которого нет в перечне сырьевых, она может сразу отразить в декларации вычет "входного" НДС. Ждать подтверждения нулевой ставки не нужно.

Перечень содержит 14 разделов, в каждом из которых указаны коды из ТН ВЭД.

До появления перечня у компаний часто возникали трудности с тем, чтобы понять, сырьевой их товар или нет. Минфин советовал сопоставлять категории сырьевых товаров из НК РФ с названиями групп товаров в ТН ВЭД.

Изменения предусмотрены Постановлением Правительства РФ от 18.04.2018 N 466

ВС РФ: как считать срок на вычет НДС с неотработанного аванса

Подрядчик получил аванс, заплатил с него НДС. Так как заказчик решил отказаться от договора, подрядчик все работы выполнить не успел. Обязательства по возврату неотработанного аванса были погашены зачетом в счет других выплат, причитавшихся подрядчику. Причем заказчик провел зачет, не спросив контрагента: просто направил ему уведомление о зачете. Между сторонами возник судебный спор, который подрядчик проиграл. После этого он принял к вычету НДС, уплаченный с аванса. Налоговики возразили: уже прошел год с того дня, как подрядчик получил уведомление о зачете. Позже заявлять вычет нельзя.

Спор дошел до ВС РФ. Арбитры поддержали налогоплательщика. Срок на вычет НДС нужно считать с того дня, когда завершился судебный спор между контрагентами.

Документ: Определение ВС РФ от 25.07.2018 N 308-КГ18-2949

<Письмо> ФНС России от 10.07.2018 N ЕД-4-15/13247 "О профилактике нарушений налогового законодательства" (вместе с "Инструкцией по отзыву (аннулированию) налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций")

Налоговым инспекциям рекомендован перечень контрольных мероприятий при проведении камеральных проверок

В письме приведен ряд признаков, свидетельствующих о возможной непричастности налогоплательщика к ведению финансово-хозяйственной деятельности.

В числе таких признаков, в частности:

представление уточненных налоговых деклараций с некорректным порядковым номером корректировки;

уклонение от явки на проведение допросов руководителей юридического лица, индивидуальных предпринимателей (более 2 раз);

доверенности на представление интересов выданы представителям, зарегистрированным (проживающим) в других субъектах РФ;

представление "нулевой" отчетности на протяжении нескольких предыдущих отчетных (налоговых) периодов;

суммы доходов, отражаемые в налоговых декларациях, приближены к сумме расходов;

удельный вес налоговых вычетов по НДС составляет более 98%;

открыто (закрыто) множество расчетных счетов и т.д.

С учетом изложенного при проведении налогового контроля налоговым инспекциям даны рекомендации по осуществлению ряда мероприятий, направленных на сбор необходимых доказательств, касающихся проведения допроса, осмотра помещений, истребования документов, проведения их экспертизы и пр.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 10 июля 2018 г. N ЕД-4-15/13247

О ПРОФИЛАКТИКЕ НАРУШЕНИЙ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Федеральная налоговая служба в рамках реализации мероприятий приоритетной программы "Реформа контрольно-надзорной деятельности" и Стандарта комплексной профилактики нарушений обязательных требований в целях профилактики нарушений законодательства о налогах и сборах, связанных с представлением в налоговые органы налоговых деклараций, подписанных неуполномоченными либо неустановленными лицами, при этом формально соответствующих требованиям статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), поручает организовать проведение мероприятий налогового контроля, направленных на превентивное исключение таких фактов в отношении налогоплательщиков <1>.

<1> Налогоплательщики, имеющие ряд признаков, свидетельствующих о возможной непричастности к ведению финансово-хозяйственной деятельности, в частности: представляют уточненные налоговые декларации с некорректным порядковым номером корректировки; руководители юридического лица, индивидуальные предприниматели уклоняются от явки на проведение допросов (более 2-х раз); допросы лиц проводятся в присутствии представителей (адвокатов); руководители юридического лица, индивидуальные предприниматели не проживают по месту регистрации; доверенности на представление интересов выданы представителям, зарегистрированным (проживающим) в других субъектах РФ; вновь созданные организации (дата создания (регистрации) 2017 год); организации на протяжении нескольких предыдущих отчетных (налоговых) периодов представляли "нулевую" отчетность; суммы доходов, отражаемые в налоговых декларациях, приближены к сумме расходов, удельный вес налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (далее - НДС) составляет более 98%; организации не находятся по адресу регистрации; договора аренды с собственниками помещений не заключались; среднесписочная численность 1 человек, либо отсутствует; руководители организации не получают доходы, в том числе и в организации, руководителем которой являются; налогоплательщики изменяют место постановки на учет; внесены сведения о смене руководителя организации, незадолго до представления отчетности; отсутствуют расчетные счета в течение трех месяцев, с даты создания (регистрации) организации; расчетные счета закрыты; открыто (закрыто) множество расчетных счетов (более 10); движение денежных средств по расчетным счетам носит "транзитный" характер; расчетные счета открыты в банках, отличных от места регистрации организации; установлено "обналичивание" денежных средств, не устранены расхождения предыдущих периодов; в ЕГРЮЛ внесены сведения о недостоверности сведений об адресе, руководителе, учредителе организации, руководитель (учредитель) не является резидентом РФ и другое.

Для сбора доказательств, свидетельствующих о нарушении положений пункта 5 статьи 80 Кодекса структурным подразделениям, ответственным за проведение камеральных проверок необходимо осуществлять следующие мероприятия налогового контроля:

1. допрос:

- руководителя юридического лица, индивидуального предпринимателя.

В ходе допроса необходимо осуществить проверку полномочий лиц (в том числе выдавших доверенности) и

установить причастность (непричастность) лиц к ведению финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, подписанию налоговых деклараций, выдаче соответствующих доверенностей, получению сертификатов ключей электронных подписей.

При этом, в ходе допроса необходимо установить указанные выше обстоятельства в отношении всех организаций, в которых лицо является руководителем (учредителем).

- лиц, являющихся учредителями юридического лица, иных лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля, в том числе лиц, представивших и (или) подписавших документ по доверенности, представляющих интересы при регистрации налогоплательщика в налоговом органе, а также заявителей, обратившихся за получением сертификатов ключей проверки электронных подписей, или лиц, выступающих по доверенности от имени заявителей, в целях установления владельца (распорядителя) сертификата ключа проверки электронной подписи и квалифицированного сертификата и проверки их полномочий.

2. В случае необходимости рекомендуется продолжить осуществление мероприятий налогового контроля, в частности:

2.1. осмотр помещений по адресу юридического лица в пределах места нахождения юридического лица в целях проверки достоверности сведений об адресе, внесенном в ЕГРЮЛ.

Результаты проведенных налоговым органом допросов лиц, указанных в пункте 1 настоящем поручении, а также результаты осмотров помещений фиксируются в протоколах и в обязательном порядке подлежат отражению в информационном ресурсе "Допросы и осмотры".

2.2. истребование в соответствии с пунктом 2 статьи 93.1 Кодекса у банков документов (информации) в целях установления и проверки полномочий лиц, обратившихся для открытия счета, а также проверки полномочий лиц, указанных в карточке, на распоряжение средствами, находящимися на счете, при заключении договора банковского счета.

2.3. истребование в соответствии с пунктом 2 статьи 93.1 Кодекса документов (информации) у удостоверяющего центра с целью установления и проверки полномочий лиц, обратившихся за получением сертификатов ключей проверки электронных подписей, а также получения информации о результатах проверки удостоверяющим центром исполнения лицом положений, установленных Федеральным законом от 06.04.2011 N 63-ФЗ "Об электронной подписи".

При получении доказательств, подтверждающих компрометацию ключа электронной подписи, необходимо руководствоваться письмом Управления информационных технологий ФНС России от 28.08.2017 N 6-3-04/0154дсп@.

2.4. проведение экспертизы документов, а также экспертизы информации на машинных носителях (почерковедческая, автороведческая, технико-криминалистическая) в соответствии с пунктом 1 статьи 95 Кодекса в целях исключения фактов представления фиктивных документов, проверки достоверности подписей лиц (руководителя юридического лица, индивидуального предпринимателя, иных лиц).

Мероприятия, указанные в пунктах 1 - 2 в отношении налогоплательщиков, необходимо проводить заблаговременно в сроки, достаточные для их завершения до наступления сроков представления в налоговый орган налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

После представления налогоплательщиком налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость и по налогу на прибыль организаций при установлении по результатам проведения вышеуказанных мероприятий налогового контроля совокупности фактов, свидетельствующих о нарушении налогоплательщиком требований, установленных пунктом 5 статьи 80 Кодекса, территориальным налоговым органом может быть инициирована процедура аннулирования таких налоговых деклараций.

В этой связи, территориальному налоговому органу в адрес налогоплательщиков необходимо направить в срок не позднее 5 рабочих дней с момента аннулирования уведомление о признании налоговой декларации недействительной.

Инструкция по отзыву (аннулированию) налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций приведена в приложении к настоящему письму.

Положения настоящего письма не подлежат применению в отношении налоговых деклараций, по которым срок камеральной налоговой проверки завершен.

Руководителям управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации, Межрегиональных инспекций ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам обеспечить организацию работы в соответствии с настоящим поручением.

Управлениям довести настоящее поручение до нижестоящих налоговых органов.

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

Приложение

ИНСТРУКЦИЯ ПО ОТЗЫВУ (АННУЛИРОВАНИЮ) НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

На основании письма ФНС России от 11.11.2016 N 15-3-03/466@ в версии ПК "СЭОД" 2.7.180.11 от 18.05.2018 г. выполнена доработка программного комплекса в части:

- перевода налоговых деклараций по НДС и налогу на прибыль организаций в "Реестр деклараций ЮЛ, не подлежащих обработке" или "Реестр деклараций ФЛ, не подлежащих обработке" в соответствии

со справочником кодов, характеризующих основания для перевода налоговых деклараций;

- формирования и направления налоговым органом уведомления о признании налоговой декларации недействительной (далее - Уведомление), в формате xml или на бумажном носителе в случае перевода налоговых деклараций по НДС и налогу на прибыль организаций в "Реестр деклараций ЮЛ, не подлежащих обработке" или "Реестр деклараций ФЛ, не подлежащих обработке".

Отзыву (аннулированию) подлежат актуальные налоговые декларации, у которых отсутствует дата окончания камеральной налоговой проверки. При этом, только налоговые декларации по налогу на прибыль организаций, представленные за налоговый период - год, могут быть отозваны (аннулированы).

Перед тем как приступить к процедуре отзыва (аннулирования) налоговых деклараций необходимо получить от вышестоящего налогового органа официальное разрешение в виде докладной (служебной) записки.

Для перевода налоговых деклараций по НДС и налогу на прибыль организаций в "Реестр деклараций ЮЛ, не подлежащих обработке" или "Реестр деклараций ФЛ, не подлежащих обработке" необходимо перейти по следующему пути в дереве документов ПК "СЭОД": Ввод и обработка налоговых документов/Документы с начислениями/Документы налогоплательщиков ЮЛ/Налоговые декларации ЮЛ/ветка "Отзыв (аннулирование) деклараций ЮЛ (НДС, прибыль)".

ФЕДЕРАЛЬНАЯ СЛУЖБА ПО ФИНАНСОВОМУ МОНИТОРИНГУ

ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

от 19 июля 2018 г. N 54

О ПРИМЕНЕНИИ

ОТДЕЛЬНЫХ НОРМ ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА N 115-ФЗ ОТ 07.08.2001 ЛИЦАМИ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИМИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В СФЕРЕ ОКАЗАНИЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ИЛИ БУХГАЛТЕРСКИХ УСЛУГ

1. Какие лица относятся к субъектам исполнения ст. 7.1 Федерального закона от 07.08.2001 N 115-ФЗ?

Согласно положениям статьи 7.1 Федерального закона от 07.08.2001 N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" (далее - Федеральный закон N 115-ФЗ) требования законодательства в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма (далее - ПОД/ФТ) в отношении идентификации клиентов, организации внутреннего контроля, фиксирования и хранения информации, установленные подпунктом 1 пункта 1, пунктами 2 и 4 статьи 7 Федерального закона N 115-ФЗ, распространяются на адвокатов, нотариусов и лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, в случаях, когда они готовят или осуществляют от имени или по поручению своего клиента следующие операции с денежными средствами или иным имуществом:

- сделки с недвижимым имуществом;
- управление денежными средствами, ценными бумагами или иным имуществом клиента;
- управление банковскими счетами или счетами ценных бумаг;
- привлечение денежных средств для создания организаций, обеспечения их деятельности или управления ими;
- создание организаций, обеспечение их деятельности или управления ими, а также куплю-продажу организаций.

Таким образом, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие вышеуказанную деятельность, обязаны исполнять требования законодательства в сфере ПОД/ФТ.

2. Необходимо ли лицам, осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, подключаться к Личному кабинету на сайте Росфинмониторинга?

В силу положений пункта 2 статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ при наличии у лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг (далее - лица) любых оснований полагать, что сделки или финансовые операции, указанные в пункте 1 статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ, осуществляются или могут быть осуществлены в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем или финансирования терроризма, они обязаны уведомить об этом уполномоченный орган.

Согласно пункту 3 статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ порядок передачи лицами информации о сделках или финансовых операциях, указанных в пункте 2 данной статьи, устанавливается Правительством Российской Федерации <1>.

<1> Постановление Правительства РФ от 16.02.2005 N 82 "Об утверждении Положения о порядке передачи информации в Федеральную службу по финансовому мониторингу адвокатами, нотариусами и

лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг".

Формат представления лицами информации, форма кодирования и перечни (справочники) кодов, подлежащих использованию при ее представлении, иные особенности представления информации, а также информационно-телекоммуникационные сети, подлежащие использованию для передачи информации в электронной форме, регламентируется Приказом Росфинмониторинга от 22.04.2015 N 110 "Об утверждении Инструкции о представлении в Федеральную службу по финансовому мониторингу информации, предусмотренной Федеральным законом от 7 августа 2001 г. N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" (далее - Инструкция).

Согласно пункту 2.8 Инструкции представление формализованных электронных сообщений (ФЭС) осуществляется лицами с использованием Личного кабинета.

Учитывая изложенное, лицам необходимо зарегистрироваться в Личном кабинете на официальном сайте Росфинмониторинга в информационно-телекоммуникационной сети Интернет (см. дополнительную информацию в Информационном сообщении Росфинмониторинга от 26.01.2018).

4. Относится ли деятельность организации по оказанию услуг по регистрации юридических лиц к операциям, указанным в пункте 1 статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ? Необходимо ли организации, оказывающей такие услуги, подключиться к Личному кабинету на сайте Росфинмониторинга?

Согласно положениям статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ отдельные требования законодательства в сфере ПОД/ФТ распространяются, в том числе, на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических услуг, в случаях, когда они готовят или осуществляют от имени или по поручению своего клиента сделки по созданию организаций, обеспечению их деятельности или управлению ими, а также по купле-продаже организаций.

Согласно положениям Гражданского кодекса Российской Федерации, юридические лица и индивидуальные предприниматели приобретают правоспособность (считаются созданными) после внесения соответствующей записи в единый государственный реестр юридических лиц или индивидуальных предпринимателей (государственной регистрации).

Учитывая изложенное, деятельность по оказанию услуг по государственной регистрации юридических лиц (индивидуальных предпринимателей) относится к деятельности лиц, указанных в статье 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ.

В случае, если лицо осуществляет указанную деятельность, на него распространяются обязанности по исполнению требований законодательства о ПОД/ФТ, предусмотренные статьей 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ, а также по подключению к Личному кабинету на официальном сайте Росфинмониторинга.

5. Что включает в себя закрепленное в ст. 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ словосочетание "обеспечение их деятельности", и является ли договор на оказание бухгалтерских или юридических услуг обеспечением такой деятельности?

Обеспечение деятельности общества (предприятия) может включать юридическое, бухгалтерское, информационное и другие виды сопровождения деятельности общества, которые требуют специальных профессиональных знаний.

Юридическое обеспечение деятельности являет собой правовое сопровождение деятельности общества, например, организация деятельности общества, разработка и анализ учредительных и других документов, консультационные услуги по профильному законодательству, оценка хозяйственных схем с правовой точки зрения, анализ и составление договоров и сопровождающих документов, сопровождение заключаемых обществом сделок (договоров), а также прочие консультации в сфере трудового и гражданского права, деловая переписка и т.д.

Бухгалтерское обеспечение деятельности являет собой профессиональное и качественное бухгалтерское сопровождение деятельности общества, в частности, организация и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование, обработка первичных документов, оформление документов, сдача отчетности и др.

Юридическое или бухгалтерское обеспечение деятельности может получать общество, в штате которого есть юрист/бухгалтер, или же если таковой отсутствует, в том числе и на основании заключенного договора на оказание юридических и/или бухгалтерских услуг.

При этом субъектом исполнения статьи 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ является организация или индивидуальный предприниматель, оказывающие юридические и/или бухгалтерские услуги на основании заключенного договора на оказание соответствующих услуг.

6. Распространяется ли на лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических и бухгалтерских услуг, обязанность по разработке правил внутреннего контроля, а также назначению специального должностного лица?

Согласно статье 7.1 Федерального закона N 115-ФЗ лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, обязаны исполнять требования

законодательства в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, установленные пунктами 2 и 4 статьи 7 Федерального закона N 115-ФЗ, в том числе по организации внутреннего контроля.

При этом в соответствии со статьей 3 Федерального закона N 115-ФЗ организация внутреннего контроля - это совокупность принимаемых организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, мер, включающих разработку правил внутреннего контроля, назначение специальных должностных лиц, ответственных за реализацию правил внутреннего контроля.

Учитывая изложенное, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических и бухгалтерских услуг, обязаны разработать правила внутреннего контроля, а также назначить специальное должностное лицо, ответственное за реализацию правил внутреннего контроля.

Квалификационные требования к специальным должностным лицам, ответственным за реализацию правил внутреннего контроля, а также требования к подготовке и обучению кадров, идентификации клиентов, представителей клиента, выгодоприобретателей и бенефициарных владельцев в целях противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию, утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 29.05.2014 N 492.

7. Обязан ли индивидуальный предприниматель, осуществляющий предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических и бухгалтерских услуг, нанимать отдельного сотрудника на должность специального должностного лица?

В соответствии с положениями пункта 2 постановления Правительства Российской Федерации от 29.05.2014 N 492 к лицам, осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, а также к их работникам, осуществляющим функции специального должностного лица, ответственного за реализацию правил внутреннего контроля, предъявляются квалификационные требования, установленные подпунктом "б" пункта 1 указанного постановления.

Учитывая изложенное, лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, вправе как самостоятельно исполнять функции специального должностного лица, так и возложить указанные обязанности на работника (при наличии), при условии соблюдения требований по прохождению в соответствии с указанным постановлением обучения в целях противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма.

8. Необходимо ли лицам, осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, представлять в Росфинмониторинг информацию, предусмотренную подпунктом 7 пункта 1 статьи 7 Федерального закона N 115-ФЗ?

Положения подпункта 7 пункта 1 статьи 7 Федерального закона N 115-ФЗ на субъектов статьи 7.1 указанного Федерального закона не распространяются.

Дополнительно информируем, что в целях повышения эффективности работы лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических или бухгалтерских услуг, при исполнении требований законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма Росфинмониторингом разработаны "Рекомендации по исполнению лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере оказания юридических услуг, требований законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" от 25.04.2018 и "Рекомендации по исполнению лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере оказания бухгалтерских услуг, требований законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" от 25.04.2018, которые размещены на официальном сайте Росфинмониторинга в сети Интернет (<http://www.fedsfm.ru>) в разделе "Меню" - "Организациям" - "Информационные сообщения", а также в информационно-правовых системах "Консультант плюс" и "Гарант".

НДС при уступке права требования

Если вы первоначальный кредитор и уступаете денежное требование, которое возникло из договора реализации товаров (работ, услуг), НДС начисляйте по ставке 18% с разницы между ценой продажи требования и размером долга, который уступаете.

По требованиям из договора кредита, денежного займа НДС не начисляйте. По другим требованиям НДС начисляйте со всего дохода от уступки.

Если вы переуступаете купленное требование (вы второй и последующий кредитор), порядок начисления НДС будет другой.

При покупке требования из договора реализации товаров (работ, услуг) "входной" НДС к вычету не принимайте. Учтите его в расчете НДС при погашении требования или его дальнейшей переуступке.

НДС с цессии у первоначального кредитора

Начисление НДС с уступки денежного требования зависит от вида договора, из которого оно у вас возникло.

Если требование возникло из договора реализации товаров (работ, услуг), то на день уступки НДС рассчитайте по формуле (п. 1 ст. 155, п. 3 ст. 164, пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ):

НДС с уступки нужно начислить, даже если товары (работы, услуги), которые лежат в основе требования, не облагались налогом.

В некоторых источниках можно встретить рекомендацию, что начислять НДС в этой ситуации не нужно. Этот ошибочный вывод авторы делают из абз. 1 п. 1 ст. 155 НК РФ.

Однако в абз. 1 п. 1 ст. 155 НК РФ говорится об обложении НДС самих товаров (работ, услуг), в случае если продавец уступает право требования оплаты за них другому лицу.

О том, как облагается уступка требования, - абз. 2 п. 1 ст. 155 НК РФ. И в нем ничего не сказано про то, что уступка требования по договорам реализации товаров (работ, услуг) освобождается от НДС, если эти товары (работы, услуги) не облагались НДС.

НДС к уплате не будет, если цена уступки равна размеру требования или меньше. Например, вам должны 100 000 руб., но вы уступаете право требования этих денег другому лицу за 80 000 руб. Цена уступки меньше размера требования, значит, НДС равен нулю.

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня уступки и зарегистрировать его в книге продаж, даже если НДС с уступки у вас равен нулю (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором была уступка (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

Если вы уступаете право требования возврата аванса за непоставленные продавцом товары (работы, услуги), то НДС начислять не нужно, так как сама операция по возврату аванса не облагается НДС (п. 13 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33).

Если требование возникло из договора денежного займа или кредита, НДС начислять не нужно. Эта операция освобождена от обложения (пп. 26 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Вам придется вести отдельный учет (п. 4 ст. 149 НК РФ).

Вы можете **отказаться от этого освобождения** (п. 5 ст. 149 НК РФ). Но тогда вы должны начислить НДС по ставке 18% со всего дохода, который получите от уступки, без уменьшения на размер требования (п. 2 ст. 153, п. 3 ст. 164 НК РФ).

Если денежное требование вытекает из других видов договоров, то на день уступки НДС нужно рассчитать по формуле (п. 2 ст. 153, п. 3 ст. 164, пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 24.03.2017 N 03-07-11/17212):

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня уступки и зарегистрировать его в книге продаж (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором была уступка (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

НДС с цессии у нового и последующих кредиторов

Порядок расчета НДС зависит от того, у кого вы покупаете денежное требование:

- 1 ⌚ у первоначального кредитора;
- 2 ⌚ у третьего лица - второго или последующего кредитора.

НДС при переуступке денежного требования, приобретенного у первоначального кредитора

Если денежное требование вытекает из договора реализации товаров, работ или услуг, то при его покупке "входной" НДС к вычету не принимайте. Его вы учтете в расчете НДС с переуступки или **при погашении** этого требования (Письмо Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078).

На день переуступки НДС рассчитайте по формуле (п. 2 ст. 155, п. 4 ст. 164, п. 8 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078):

НДС к уплате не будет, если от переуступки вы получили убыток либо если доход от переуступки равен расходу на покупку требования. Например, вы купили денежное требование за 100 000 руб., но переуступаете его другому лицу за 95 000 руб. Цена переуступки меньше расходов на его покупку, значит, НДС равен нулю.

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня переуступки и зарегистрировать его в книге продаж, даже если НДС равен нулю (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором была переуступка (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

Если вы переуступаете право требования возврата аванса за непоставленные первоначальному кредитору товары (работы, услуги), то НДС начисляйте в том же порядке, что и при переуступке других требований, которые вытекают из договоров реализации товаров (работ, услуг) (п. 2 ст. 155 НК РФ, п. 13 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33).

Если требование возникло из договора денежного займа или кредита, НДС начислять не нужно. Эта операция освобождена от обложения (пп. 26 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Вам придется вести отдельный учет (п. 4 ст. 149 НК РФ).

Вы можете отказаться от этого освобождения (п. 5 ст. 149 НК РФ). Но тогда вы должны начислить НДС по ставке 18% со всего дохода, который получите от переуступки, без уменьшения на размер требования (п. 2 ст. 153, п. 3 ст. 164 НК РФ).

Если денежное требование вытекает из других видов договоров, то "входной" НДС при покупке требования принимайте к вычету в обычном порядке (пп. 1 п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ, Письмо Минфина России от 24.03.2017 N 03-07-11/17212).

На день переуступки требования НДС рассчитайте по формуле (п. 2 ст. 153, п. 3 ст. 164, пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 24.03.2017 N 03-07-11/17212):

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня переуступки и зарегистрировать его в книге продаж (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором была переуступка (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

НДС при переуступке денежного требования, приобретенного у третьего лица

"Входной" НДС при покупке денежного требования у третьего лица безопаснее не принимать к вычету, а учесть в расчете НДС при дальнейшей переуступке или при погашении этого требования.

Такой вывод можно сделать из Письма Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078. В нем сказано, что если налоговая база определяется как разница между доходом от перепродажи требования и расходами на его приобретение, то "входной" НДС к вычету не принимается, а учитывается в расходах на приобретение требования.

На день переуступки любого требования, кроме тех, что вытекают из договоров денежного займа или кредита, рассчитайте НДС по формуле (п. 4 ст. 155, п. 4 ст. 164, п. 8 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078):

Продажа требований из договоров денежного займа или кредита освобождена от НДС (пп. 26 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Вам придется вести отдельный учет (п. 4 ст. 149 НК РФ).

Вы можете отказаться от этого освобождения (п. 5 ст. 149 НК РФ). Тогда вы должны начислить НДС в том же порядке, который указан выше (п. 4 ст. 155, п. 4 ст. 164 НК РФ).

НДС к уплате не будет, если от переуступки вы получили убыток либо если доход от переуступки равен расходу на покупку требования. Например, вы купили денежное требование за 100 000 руб., но переуступаете его другому лицу за 95 000 руб. Цена переуступки меньше расходов на его покупку, значит, НДС равен нулю.

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня переуступки и зарегистрировать его в книге продаж, даже если НДС равен нулю (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором была переуступка (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

НДС при получении аванса за уступленное требование

При уступке денежных требований рекомендуем по возможности обходиться без предоплаты, так как порядок начисления и вычета НДС с авансов спорный и сложный.

Если вы первоначальный кредитор, то с полученного аванса вы должны начислить НДС по ставке 18% (п. 3 ст. 164 НК РФ).

До 30.09.2018 включительно НДС надо начислять с полной суммы аванса, хотя итоговый НДС при передаче требования рассчитывается с разницы между ценой уступки и размером требования (Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-07-11/62601).

Например, вы уступаете требование размером 100 000 руб. за 80 000 руб. Вы договорились о том, что покупатель должен внести 40 000 руб. предоплаты. В день получения аванса вы должны начислить НДС - 7 200 руб. (40 000 руб. x 18%).

Если бы условия о предоплате не было, то вам бы не пришлось начислять НДС, потому что доход от продажи требования меньше, чем размер самого требования (п. 1 ст. 155 НК РФ).

До 30.09.2018 в Налоговом кодексе РФ прямо не предусмотрена возможность принять к вычету НДС с аванса, как это обычно делается при продаже товаров (работ, услуг). Минфин России считает, что такой НДС можно только вернуть или зачесть в порядке ст. 78 НК РФ (Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-07-11/62601).

По нашему мнению, такой вычет получить можно. В п. 8 ст. 171 НК РФ действительно говорится только про вычет НДС с предоплаты товаров (работ, услуг). Про имущественные права не сказано. Но из п. 6 ст. 172 НК РФ следует, что с даты передачи имущественных прав можно принять к вычету НДС, который был начислен при получении предоплаты за эти имущественные права.

С 01.10.2018 при получении аванса налоговая база определяется как разница между авансом и размером денежного требования, которая соответствует доле аванса в стоимости уступаемого требования. Вычет по начисленному НДС с аванса вы сможете принять на основании п. 8 ст. 171 НК РФ.

Если вы второй и последующий кредитор, то при получении аванса за предстоящую уступку требования вы также должны исчислить НДС (п. п. 2, 4 ст. 155, п. п. 8, 14 ст. 167 НК РФ, а с 01.10.2018 - также п. 1 ст. 154 НК РФ). На это указывал и Минфин России (Письмо от 30.03.2015 N 03-07-15/17428). Для второго кредитора это относится к денежным требованиям из договоров реализации товаров (работ, услуг). Для последующих кредиторов - к любым облагаемым НДС денежным требованиям.

С 01.10.2018 при получении аванса налоговая база определяется как разница между авансом и размером денежного требования, которая соответствует доле аванса в стоимости уступаемого требования (п. 1 ст. 154 НК РФ). До указанной даты НДС начисляется с полной суммы аванса.

До 30.09.2018 в Налоговом кодексе РФ прямо не предусмотрена возможность принять к вычету НДС с аванса в счет предстоящей передачи имущественных прав.

Минфин России считает, что такой НДС нельзя принять к вычету в момент передачи требования, так как это делается при продаже товаров (работ, услуг). Его можно только вернуть или зачесть по правилам ст. 78 НК РФ (Письмо Минфина России от 30.03.2015 N 03-07-15/17428). По нашему мнению, такой вычет получить можно. Это следует из п. 8 ст. 171 и п. 6 ст. 172 НК РФ.

С 01.10.2018 ситуация изменится: возможность принять НДС с аванса к вычету будет прямо предусмотрена п. 8 ст. 171 НК РФ.

НДС у цессионария при погашении долга

"Входной" НДС при покупке требования к вычету не принимайте. Его вы учтете при расчете НДС в момент погашения этого требования должником (Письмо Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078).

В день получения денег от должника рассчитайте НДС по формуле (п. п. 2, 4 ст. 155, п. 4 ст. 164, п. 8 ст. 167 НК РФ, Письмо Минфина России от 14.02.2018 N 03-07-11/9078):

При поступлении денег по требованиям, которые вытекают из договора денежного займа или кредита, НДС начислять не нужно. Эта операция освобождена от налогообложения (пп. 26 п. 3 ст. 149 НК РФ).

НДС к уплате не будет, если сумма, которую вы получили от должника, меньше расходов на покупку требования.

Вы должны выставить счет-фактуру не позднее пяти календарных дней со дня погашения требования и зарегистрировать его в книге продаж, даже если НДС равен нулю (п. 3 ст. 168, пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, п. 3 Правил ведения книги продаж).

Счет-фактуру нужно составить в одном экземпляре. Должнику выставлять его не нужно.

Начисленный НДС включайте в общую сумму налога по итогам квартала, в котором было погашение денежного требования (п. 4 ст. 166, п. 1 ст. 173 НК РФ).

Вопрос: О страховых взносах при выплате компенсации работникам с разъездным характером работы.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 19 апреля 2018 г. N 03-15-06/26525

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 05.03.2018 по вопросу начисления страховых взносов на суммы компенсационных выплат, выплачиваемых работникам в связи с разъездным характером работы, и сообщает следующее.

Из запроса следует, что работодатель выплачивает работникам, постоянная работа которых имеет разъездной характер, компенсацию в пределах норм, установленных локальными нормативными актами организации.

Пунктом 1 статьи 420 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций

признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц, в частности, в рамках трудовых отношений.

Согласно пункту 1 статьи 421 Кодекса база для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов - организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 420 Кодекса, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, указанных в статье 422 Кодекса.

На основании десятого абзаца подпункта 2 пункта 1 статьи 422 Кодекса не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей.

Понятие компенсаций, связанных с исполнением физическим лицом трудовых обязанностей, а также случаи их предоставления определены Трудовым кодексом Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс).

Статьей 164 Трудового кодекса предусмотрено, что компенсации представляют собой денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных Трудовым кодексом и другими федеральными законами.

Таким образом, в целях освобождения от обложения страховыми взносами вышеуказанных сумм законодательство предусматривает необходимость представления работником соответствующих подтверждающих расходы документов.

Согласно положениям статьи 168.1 Трудового кодекса работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает связанные со служебными поездками:

- расходы по проезду;
- расходы по найму жилого помещения;
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие);
- иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя.

Порядок и размеры возмещения указанных расходов, связанных со служебными поездками работников, а также перечень работ, профессий и должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашением, локальными нормативными актами. Размер и порядок возмещения данных расходов могут также устанавливаться трудовым договором.

Таким образом, если в коллективном договоре, соглашении, локальном нормативном акте или трудовом договоре с работником установлено, что его работа по занимаемой должности носит разъездной характер, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов работника, связанных с его служебными поездками, не облагаются страховыми взносами в случае их документального подтверждения.

В случае отсутствия подтверждающих расходы документов суммы указанных выплат, произведенных в пользу работника, не могут признаваться компенсационными и, следовательно, подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

19.04.2018

Вопрос: Об НДФЛ и страховых взносах с возмещения расходов, связанных со служебными поездками, работникам с разъездным характером работы.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 26 сентября 2017 г. N 03-04-06/62150

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел письмо по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц и страховыми взносами сумм возмещения организацией связанных со служебными поездками расходов сотрудников, чья работа носит разъездной характер, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) разъясняет следующее.

Согласно статье 168.1 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает связанные со служебными поездками расходы по проезду, расходы по найму жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), а также иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя,

установленные коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Размеры и порядок возмещения расходов, связанных со служебными поездками указанных работников, а также перечень работ, профессий, должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами. Размеры и порядок возмещения указанных расходов могут также устанавливаться трудовым договором.

При этом в соответствии со статьей 166 Трудового кодекса служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

1. Налог на доходы физических лиц

В соответствии с абзацем одиннадцатым пункта 3 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, включая возмещение командировочных расходов.

Абзацем двенадцатым указанного пункта предусмотрено, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке.

С учетом норм статей 168.1 и 166 Трудового кодекса положения абзаца двенадцатого пункта 3 статьи 217 Кодекса об освобождении от налогообложения в пределах 700 рублей сумм суточных в отношении компенсаций, выплачиваемых в соответствии со статьей 168.1 Трудового кодекса, не применяются.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц на основании абзаца одиннадцатого пункта 3 статьи 217 Кодекса в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

2. Страховые взносы

Пунктом 1 статьи 420 Кодекса определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц, в частности, в рамках трудовых отношений.

Согласно пункту 1 статьи 421 Кодекса база для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов - организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 420 Кодекса, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, указанных в статье 422 Кодекса.

На основании абзаца десятого подпункта 2 пункта 1 статьи 422 Кодекса не подлежат обложению страховыми взносами все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей.

Пунктом 2 статьи 422 Кодекса установлено, что при оплате плательщиками расходов на командировки работников как в пределах территории Российской Федерации, так и за ее пределами не подлежат обложению страховыми взносами суточные, предусмотренные пунктом 3 статьи 217 Кодекса.

В соответствии с положениями пункта 3 статьи 217 Кодекса суммы суточных, выплачиваемые сверх 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и сверх 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке, подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

При этом с учетом норм статей 168.1 и 166 Трудового кодекса положения пункта 2 статьи 422 Кодекса об освобождении от обложения страховыми взносами сумм суточных в пределах, установленных пунктом 3 статьи 217 Кодекса, в отношении компенсаций, выплачиваемых в соответствии со статьей 168.1 Трудового кодекса, не применяются.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению страховыми взносами на основании абзаца десятого подпункта 2 пункта 1 статьи 422 Кодекса в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные

разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

26.09.2017

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.

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**.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 10 августа 2018 г. N АС-4-20/15566@

О ПРЕДСТАВЛЕНИИ РАЗЪЯСНЕНИЙ

Федеральная налоговая служба в связи с поступающими вопросами о необходимости применения контрольно-кассовой техники (далее - ККТ) сообщает следующее.

1. Относительно обязанности применения ККТ при осуществлении организацией или индивидуальным предпринимателем выплаты денежных средств физическому лицу в рамках обязательств по договору гражданско-правового характера.

КонсультантПлюс: примечание.

В официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду абз. 21 ст. 1.1, а не абз. 18 ст. 1.1.

В соответствии с абзацем восемнадцатым статьи 1.1 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 54-ФЗ) под термином "расчеты" понимается прием (получение) и выплата денежных средств наличными деньгами и (или) в безналичном порядке за товары, работы, услуги, прием ставок, интерактивных ставок и выплата денежных средств в виде выигрыша при осуществлении деятельности по организации и проведению азартных игр, а также прием денежных средств при реализации лотерейных билетов, электронных лотерейных билетов, приеме лотерейных ставок и выплата денежных средств в виде выигрыша при осуществлении деятельности по организации и проведению лотерей.

Согласно пункту 2 статьи 1.2 Федерального закона N 54-ФЗ при осуществлении расчета пользователь обязан выдать кассовый чек или бланк строгой отчетности на бумажном носителе и (или) в случае предоставления покупателем (клиентом) пользователю до момента расчета абонентского номера либо адреса электронной почты направить кассовый чек или бланк строгой отчетности в электронной форме покупателю (клиенту) на предоставленные абонентский номер либо адрес электронной почты (при наличии технической возможности для передачи информации покупателю (клиенту) в электронной форме на адрес электронной почты), если иное не установлено Федеральным законом N 54-ФЗ.

Учитывая взаимосвязанные положения Федерального закона N 54-ФЗ ККТ применяется, в частности, лицом, которое оказывает услуги, и которое формирует и передает (направляет) кассовый чек клиенту.

При заключении организацией (индивидуальным предпринимателем) договора гражданско-правового характера с физическим лицом на оказываемые им в пользу такой организации (индивидуального предпринимателя) услуги и последующей выплате денежных средств физическому лицу клиентом будет являться сама организация (индивидуальный предприниматель). В данном случае услуги оказывает физическое лицо, однако, ввиду положения пункта 1 статьи 1.2 Федерального закона N 54-ФЗ, ККТ применяется исключительно организациями и индивидуальными предпринимателями.

В указанном случае прямых указаний на обязанность применения ККТ (например, выплата выигрыша в азартной игре или лотерее, либо осуществление страховой выплаты и др.) либо изъятий из освобождения в обязанности применения ККТ (например, разносная торговля товарами, подлежащими обязательной маркировке средствами идентификации, прием металлолома, драгоценных металлов и драгоценных камней и др.) законодательство Российской Федерации о применении ККТ не содержит. Кроме этого, в названном случае

приема металлолома, драгоценных металлов и драгоценных камней применение ККТ необходимо, поскольку услугу оказывает сама организация (индивидуальный предприниматель).

Учитывая изложенное, при осуществлении организацией (индивидуальным предпринимателем) **выплаты денежных средств физическому лицу в рамках обязательств по договору гражданско-правового характера применение ККТ и выдача кассового чека не производятся.**

2. Относительно обязанности применения ККТ при осуществлении расчетов подотчетным лицом организации или индивидуального предпринимателя.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1.2 Федерального закона N 54-ФЗ ККТ, включенная в реестр 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 9 статьи 2 Федерального закона N 54-ФЗ ККТ не применяется при осуществлении расчетов в безналичном порядке между организациями и (или) индивидуальными предпринимателями, за исключением осуществляемых ими расчетов с использованием электронного средства платежа с его предъявлением.

Учитывая изложенное, ККТ должна применяться при расчетах между организациями и индивидуальными предпринимателями наличными денежными средствами либо с предъявлением электронного средства платежа.

Идентификация покупателя (клиента) как организации происходит на основании предъявляемой им доверенности на совершение расчетов от имени организации. Также важным фактором взаимодействия двух организаций является договор. В случае соблюдения указанных условий расчет осуществляется между организациями, и при таком расчете применяется одна единица ККТ и формируется один кассовый чек. **При этом ККТ применяется лицом, которое оказывает услуги (продает товары, выполняет работы), с выдачей (направлением) кассового чека.**

При этом, если продавцом достоверно не установлен статус лица как подотчетного (например, что могло быть достигнуто предъявлением подотчетным лицом доверенности), то ККТ продавцу следует применять в порядке, предусмотренном для расчета с покупателем - физическим лицом.

Кроме этого, в соответствии с Федеральным законом от 03.07.2018 N 192-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" реквизитный состав кассового чека, сформированного при осуществлении расчетов между организациями и (или) индивидуальными предпринимателями с использованием наличных денег и (или) с предъявлением электронных средств платежа, наряду с реквизитами, указанными в пункте 1 статьи 4.7 Федерального закона N 54-ФЗ, **должен содержать, в частности, следующие реквизиты: наименование покупателя (клиента) (наименование организации, фамилия, имя, отчество (при наличии) индивидуального предпринимателя) и идентификационный номер налогоплательщика покупателя (клиента).** Данные положения вступают в силу с **01.07.2019.**

Указание данных реквизитов в кассовом чеке позволит оформить расчет одним чеком с идентификацией обеих сторон в качестве организаций.

До 01.07.2019 указанные расчеты могут осуществляться также с использованием одной единицы ККТ и формированием одного кассового чека без указания в нем сведений об идентификационном номере налогоплательщика (ИНН) покупателя.

3. Относительно обязанности применения организацией или индивидуальным предпринимателем ККТ при выдаче заработной платы или денежных средств подотчетному лицу такой организации или индивидуального предпринимателя.

КонсультантПлюс: примечание.

В официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду абз. 21 ст. 1.1, а не абз. 18 ст. 1.1.

В соответствии с абзацем восемнадцатым статьи 1.1 Федерального закона N 54-ФЗ под термином "расчеты" понимается прием (получение) и выплата денежных средств наличными деньгами и (или) в безналичном порядке за товары, работы, услуги, прием ставок, интерактивных ставок и выплата денежных средств в виде выигрыша при осуществлении деятельности по организации и проведению азартных игр, а также прием денежных средств при реализации лотерейных билетов, электронных лотерейных билетов, приеме лотерейных ставок и выплата денежных средств в виде выигрыша при осуществлении деятельности по организации и проведению лотерей.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1.2 Федерального закона N 54-ФЗ ККТ, включенная в реестр контрольно-кассовой техники, применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими расчетов, за исключением случаев, установленных настоящим Федеральным законом.

Учитывая изложенное, выдача сотруднику организации заработной платы, материальной помощи и других выплат, а равно выдача денежных средств под отчет и возврат сотрудником в организацию неизрасходованных денежных средств, ранее выданных под отчет, не образуют природу расчета в смысле Федерального закона N 54-ФЗ и, следовательно, не требует применения ККТ.

Доведите настоящее письмо до территориальных налоговых органов, а также до сведения налогоплательщиков.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Н.АНДРЮЩЕНКО

Документы и документооборот в бухгалтерском учете

Проект
Разработан
Министерством финансов
Российской Федерации

Общие положения

1. Настоящий федеральный стандарт бухгалтерского учета (далее – Стандарт) устанавливает требования к документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете экономических субъектов, за исключением организаций государственного сектора.

2. Для целей настоящего Стандарта:

а) под документами бухгалтерского учета понимаются первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета;

б) под документооборотом в бухгалтерском учете понимается движение документов бухгалтерского учета в экономическом субъекте с момента их составления или получения до завершения исполнения (использования для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, отправки, помещения в архив, др.).

Требования к документам бухгалтерского учета

3. Документы бухгалтерского учета должны соответствовать требованиям, установленным Федеральным законом «О бухгалтерском учете», а также настоящим Стандартом.

4. Документы бухгалтерского учета должны быть составлены на русском языке, за исключением случаев, установленных настоящим Стандартом.

Первичный учетный документ, составленный на иностранном языке, должен содержать построчный перевод на русский язык, за исключением случаев, установленных настоящим Стандартом.

5. В случае если законодательство или правила страны - места ведения деятельности за пределами Российской Федерации требуют составления документов бухгалтерского учета на языке данной страны, то такие документы составляются на соответствующем иностранном языке. При этом регистр бухгалтерского учета, составленный на иностранном языке, должен содержать построчный перевод на русский язык.

6. Записи в регистрах бухгалтерского учета производятся в рублях независимо от фактической валюты факта хозяйственной жизни и (или) места ведения деятельности экономическим субъектом.

Записи в регистрах бухгалтерского учета по объектам бухгалтерского учета, стоимость которых выражена в иностранной валюте, одновременно производятся в такой валюте и в рублях.

7. Для целей настоящего Стандарта датой составления первичного учетного документа считается дата его подписания лицом (лицами), совершившим (совершившими) сделку, операцию и ответственным (ответственными) за ее оформление, либо лицом (лицами), ответственным (ответственными) за оформление совершившегося события.

8. В случае если первичный учетный документ составляется на основании другого документа, содержащего информацию о факте хозяйственной жизни, (оправдательный документ), такой первичный учетный документ должен содержать указание на соответствующий оправдательный документ.

9. В случае если дата составления первичного учетного документа отличается от даты совершения факта хозяйственной жизни, первичный учетный документ должен содержать дату совершения факта хозяйственной жизни.

10. Объекты бухгалтерского учета должны регистрироваться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности (хронологическая запись) и систематически накапливаться на соответствующих счетах бухгалтерского учета (систематическая запись).

Правильность отражения объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

11. Система регистров бухгалтерского учета, принятая экономическим субъектом, должна обеспечивать:

а) полноту информации, т.е. получение информации, необходимой всем заинтересованным пользователям;

б) системность информации, т.е. взаимосвязь хронологической и систематической записей, синтетического и аналитического учета, учетной и отчетной информации;

в) обоснованность учетных записей, т.е. соответствие данным первичных учетных документов;

г) достоверность информации, т.е. безошибочность получения информации в соответствии с методологией учета и отчетности;

д) своевременность информации;

е) юридическую значимость учетных записей.

12. Экономический субъект вправе включать в документ бухгалтерского учета реквизиты, дополнительные к обязательным реквизитам, установленным Федеральным законом «О бухгалтерском учете».

13. При создании первичных учетных документов экономический субъект вправе:

а) оформлять несколько связанных фактов хозяйственной жизни одним первичным учетным документом;

б) оформлять длящиеся факты хозяйственной жизни (например, начисление процентов, амортизация активов, изменение стоимости активов и обязательств), а также повторяющиеся факты хозяйственной жизни (например, поставка товара партиями в разные даты по одному долгосрочному договору) первичными учетными документами, составляемыми с периодичностью (сутки, неделя, месяц, квартал, др.), определяемой экономическим субъектом исходя из существа факта хозяйственной жизни и требования рациональности, при условии обязательного их составления на отчетную дату;

в) использовать в качестве первичных учетных документов документы, составленные в процессе деятельности экономического субъекта для оформления его гражданско-правовых отношений с контрагентами, работниками, государственными органами, для управления экономическим субъектом и т.п. (например, договор, кассовый чек, квитанция об оплате, расписка, служебный контракт, служебное задание, приказ о приеме на работу, приказ об увольнении, авансовый отчет), при условии, что указанные документы содержат все установленные Федеральным законом «О бухгалтерском учете» обязательные реквизиты первичного учетного документа, а также иную информацию о факте хозяйственной жизни, необходимую для регистрации и накопления в регистрах бухгалтерского учета.

14. Записи в документах бухгалтерского учета, составляемых на бумажном носителе, должны производиться средствами (краской, чернилами шариковой ручкой, др.), обеспечивающими сохранность этих записей в течение установленного срока хранения их. При создании документов бухгалтерского учета на бумажном носителе запрещается производить записи средствами, не обеспечивающими сохранность этих записей (простым карандашом и т.п.).

15. При составлении документов бухгалтерского учета в виде электронных документов должна быть обеспечена возможность изготовления копий таких документов на бумажном носителе.

16. При принятии к бухгалтерскому учету первичных учетных документов должны применяться средства, исключающие возможность повторного использования этих первичных учетных документов после принятия к бухгалтерскому учету.

Подписание и исправление документов бухгалтерского учета

17. Виды электронной подписи документов бухгалтерского учета, составляемых в виде электронного документа, устанавливаются экономическим субъектом из числа предусмотренных законодательством Российской Федерации, за исключением случаев, когда законодательством Российской Федерации установлено требование использования определенного вида электронной подписи.

Виды электронной подписи первичных учетных документов, составляемых в виде электронного документа, экономическим субъектом совместно с другими участниками электронного взаимодействия, определяются соглашением экономического субъекта с данными участниками электронного взаимодействия.

18. Перечень лиц, имеющих право подписания документов бухгалтерского учета, устанавливается руководителем экономического субъекта с учетом законодательства Российской Федерации.

19. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем экономического субъекта и главным бухгалтером или иным должностным лицом экономического субъекта, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо уполномоченными ими на то лицами.

Без подписи главного бухгалтера или иного должностного лица экономического субъекта, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо уполномоченного им на то лица денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению. Для целей настоящего Стандарта под финансовыми и кредитными обязательствами понимаются документы, оформляющие финансовые вложения экономического субъекта, договоры займа, кредита, товарного и коммерческого кредита.

20. Допустимые способы исправления документов бухгалтерского учета устанавливаются экономическим субъектом с учетом законодательства Российской Федерации за исключением случаев, когда в соответствии с законодательством Российской Федерации или установленными в соответствии с ним правилами внесение исправлений в документы бухгалтерского учета запрещено.

21. Исправление в документе бухгалтерского учета, составленном в виде электронного документа, производится таким образом, чтобы были ясны правильные и неправильные данные. Оно должно содержать дату исправления, а также электронные подписи лиц, составивших первичный учетный документ или ответственных за ведение регистра бухгалтерского учета, внесших это исправление, с указанием их должности, фамилий и инициалов, либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

22. Допускается исправление документа бухгалтерского учета, составленного в виде электронного документа, путем составления нового (исправленного) электронного документа. При этом новый (исправленный) документ должен содержать указание на то, что он составлен взамен первоначального электронного документа, дату исправления, а также электронные подписи лиц, составивших первичный учетный документ или ответственных за ведение регистра бухгалтерского учета с указанием их должности, фамилий и инициалов, либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц. Средства воспроизведения нового (исправленного) электронного документа должны обеспечить невозможность использования его отдельно от первоначального электронного документа.

23. Исправление в документе бухгалтерского учета, составленном на бумажном носителе, производится путем зачеркивания неправильного текста или суммы и указания правильного текста или суммы над зачеркнутым. Зачеркивание производится тонкой чертой таким образом, чтобы можно было прочитать неправильный текст или сумму. Исправление в документе бухгалтерского учета, составленном на бумажном носителе, должно сопровождаться надписью «Исправлено» и содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших первичный учетный документ или ответственных за ведение регистра бухгалтерского учета, в котором произведено исправление, с указанием их должности, фамилий и инициалов, либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Исправления в виде подчисток (замазывания, стирания, т.п.) в документе бухгалтерского учета, составленном на бумажном носителе, не допускаются.

24. Исправление в регистре бухгалтерского учета может также производиться путем составления сторнировочных или дополнительных записей по счетам бухгалтерского учета.

Хранение документов бухгалтерского учета

25. Экономический субъект должен хранить подлинники документов бухгалтерского учета, составленных на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, за исключением случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

26. Документы бухгалтерского учета должны храниться в том виде, в котором они были составлены. Перевод документов бухгалтерского учета, составленных на бумажном носителе, в электронный вид с целью последующего хранения не допускается.

27. Экономический субъект должен хранить документы бухгалтерского учета, в том числе размещать базы данных информации, в которых осуществляются сбор, запись, систематизация, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение сведений и документов (копий документов) бухгалтерского учета, на территории Российской Федерации.

28. Доступ к первичным учетным документам, принятым к бухгалтерскому учету, а также к регистрам бухгалтерского учета предоставляется в порядке, установленном экономическим субъектом с учетом законодательства Российской Федерации, с обязательным информированием главного бухгалтера или иного должностного лица экономического субъекта, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

29. В случае утраты документов бухгалтерского учета (гибели, пропажи, др.), а также их порчи, приводящей к невозможности использования, экономический субъект должен принять все возможные меры по их восстановлению.

Документооборот в бухгалтерском учете

30. Документооборот в бухгалтерском учете организуется руководителем экономического субъекта.

31. Организация документооборота в бухгалтерском учете должна обеспечивать своевременное отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете, в том числе передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета и составления на их основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

32. Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.