

Обзор писем Минфина России

В этом выпуске:

- Когда дилеры могут не включать премии от производителя в свою облагаемую НДС выручку
- Движимое или недвижимое? Что облагать?
- Самозанятый vs сотрудник
- Льгота наоборот. Признание убытка, полученного в результате ликвидации эмитента необращающихся акций
- Добровольное уменьшение уставного капитала

Когда дилеры могут не включать премии от производителя в свою облагаемую НДС выручку

Письмо от 25 апреля 2022 года № СД-4-3/5016@

Позиция ФНС России

ФНС России вернулась¹ к вопросу налогообложения НДС премий, выплачиваемых автопроизводителями своим дилерам. Она повторила следующий вывод: когда премии, выплачиваемые дилеру, связаны не с оплатой реализованных дилером автомобилей, а **с поддержанием экономического интереса дилера увеличивать объемы закупок** новых партий автомобилей и повышать объемы продаж автомобилей на рынке в целом, такие премии не включаются дилером в налоговую базу по НДС.

ФНС России привела ссылки на имеющуюся судебную практику и указала, что более поздние отказные определения ВС РФ (отрицательные для автодилеров) не могут рассматриваться в качестве судебных актов, которыми пересмотрена ранее сформированная им позиция (где ВС РФ согласился, что полученные от продавца премии не облагаются НДС у покупателя).

Комментарии

Несколько последних лет некоторые дилеры сталкивались с доначислениями НДС. Они продавали автомобили физическим лицам, предоставляя скидки, а позже получали от производителя премии в той же сумме. Налоговые органы сочли эти премии компенсацией неполученной с физических лиц выручки, то есть суммами, связанными с оплатой проданного физическим лицам товара, а значит, облагаемыми НДС. Дилеры проигрывали в судах, а ВС РФ отказывался пересматривать эти дела.

На каких положениях НК строились аргументы проверяющих? Согласно пункту 2 статьи 153 НК РФ облагаемая НДС выручка определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате товаров. Она также увеличивается на любые суммы, связанные с оплатой реализованных товаров по пункту 1 статьи 162 НК РФ. По мнению проверяющих, деньги, полученные дилером от производителя, были связаны с оплатой проданных автомобилей физическим лицам (просто в данном случае они были получены не от самих покупателей, а от третьего лица).

Стоит отметить, что в НК РФ также есть норма касательно премий, выплачиваемых производителем покупателю (пункт 2.1 статьи 154 НК). Она позволяет сторонам не корректировать обязательства по НДС, если только

¹ ФНС России указала, что по изложенному вопросу необходимо руководствоваться разъяснением Минфина России от 13.10.2020 № 03-07-15/89774, доведенным до территориальных налоговых органов письмом ФНС России от 06.11.2020 № СД-4-3/18281@

стороны сами не трактуют эту премию как уменьшение цены. Имеется положительная практика на уровне ВС РФ, она также приведена в обсуждаемом нами письме. Строго говоря, она не вполне релевантна, так как позволяет покупателю не корректировать входной НДС ввиду уменьшения закупочной цены, а в рассматриваемом случае проверяющие доначисляли автодилерам исходящий НДС, вменяя им дополнительную выручку. Тем не менее это близкая ситуация, в которой полученные от производителя премии не влияют на обязательства по НДС у дилера.

Как мы понимаем, ФНС России признает наличие неопределенности, пытается смягчить ситуацию и предлагает компромиссный вариант. Дилеры могут избежать доначислений, продемонстрировав, что полученная от производителя премия – не компенсация не полученной от физических лиц выручки, а маркетинговый инструмент.

Надеемся, с появлением данного письма претензий проверяющих будет меньше, и не только к автодилерам.

Движимое или недвижимое? Что облагать?

Письмо от 13 апреля 2022 года № БС-3-21/3505@

Позиция ФНС России

ФНС России указала, что наличие зарегистрированного в ЕГРН права на объект недвижимого имущества с определенностью свидетельствует об отнесении такого объекта к недвижимому имуществу в силу того, что такая государственная регистрация определяется как юридический акт признания и подтверждения указанного права.

Комментарии

НК РФ не содержит определения движимого/недвижимого имущества, а определение в ГК РФ не позволяет однозначно квалифицировать многие объекты.

Сформирована обширная, но противоречивая судебная практика по вопросу необложения налогом на имущество движимого имущества. Налогоплательщики пытаются определить надежные ориентиры. Может ли быть таким ориентиром регистрация объекта в ЕГРН? ВС РФ не считает регистрацию объекта в ЕГРН обязательным условием для признания его объектом недвижимости².

Недавно Росреестр предложил уточнить определение недвижимости, которое приведено в ГК РФ. Соответствующий законопроект³ находится в стадии публичных обсуждений. В соответствии с проектом под определение недвижимости попадут расположенные на земле или под ее поверхностью здания и сооружения, а также единые недвижимые комплексы. Критерий возможности перемещения объекта без ущерба из общего определения исключен. Именно он вызывает так много споров. Вместе с тем указано, что движимая вещь, которая прикреплена к объекту недвижимости и не может быть отделена без разрушения или повреждения, составляет с ним единое целое. На наш взгляд, предложенные поправки не устранят ранее существовавшую неопределенность полностью. Очевидно, в ближайшее время мы по-прежнему будем наблюдать споры по вопросу.

Движимое или недвижимое? Что облагать?

Письмо от 15 апреля 2022 года № ЕА-4-15/4674

Позиция Минфина и ФНС России

Фискальные органы обобщили признаки, сформированные в судебной практике, когда отношения с самозанятыми (уплачивающими налог на профессиональный доход – НПД) могут быть подменой трудовых отношений, например:

- закрепление в предмете договора трудовой функции (выполнение работником лично работ определенного рода, а не разового задания заказчика);
- отсутствие в договоре конкретного объема работ (значение для сторон имеет сам процесс труда, а не достигнутый результат);
- договором установлена ежемесячная в определенной сумме оплата труда.

² <https://data.tedo.ru/tax-flash/tax-flash-report-2021-33-rus.pdf>

³ <https://regulation.gov.ru/projects#npa=126112>

Комментарии

Режим НПД не только удобный (быстрая регистрация, уплата в один клик через мобильное приложение), но и выгодный. Налоговая нагрузка составляет всего 4% или 6% в зависимости от источника средств⁴. Есть ограничения. Например, годовой доход не должен превышать 2,4 млн рублей.

При найме сотрудников по трудовому договору работодателю нужно было бы удержать НДФЛ по ставке 13% и начислить страховые взносы, максимальная ставка которых могла бы составить 30% (в НК предусмотрена регрессия при достижении установленных порогов, и самозанятые могли бы их переступить⁵).

При введении режима самозанятых законодатель подумал о возможных злоупотреблениях. Так, в статье 6 Федерального закона от 27 ноября 2018 года № 422-ФЗ закреплено, что доход от оказания услуг по гражданско-правовым договорам не может облагаться НПД при условии, что заказчиками услуг выступают работодатели или лица, бывшие работодателями менее двух лет назад. Но и ситуацию, когда трудовые отношения с новыми сотрудниками подменяются договорами ГПХ, налоговые органы контролируют. Уже есть несколько проигранных налогоплательщиками судебных разбирательств. ФНС также уже не в первый раз высказывается по вопросу (см. также письмо ФНС России от 16 сентября 2021 года № АБ-4-20/13183@). Если у вас есть взаимоотношения с самозанятыми, рекомендуем их протестировать на приведенные в разъяснениях признаки.

Признание убытка, полученного в результате ликвидации эмитента обращающихся акций

Письмо от 4 апреля 2022 года № 03-03-06/1/27591

Позиция Минфина России

Минфин указал, что по ценным бумагам (как по обращающимся, так и по необрачающимся), отвечающим требованиям статьи 284.2 НК РФ, убыток в полном объеме может учитываться в налоговой базе, облагаемой по ставке налога на прибыль в размере 0 процентов, на дату ликвидации организации-эмитента.

Комментарии

В статье 284.2 НК РФ предусмотрена льгота по операциям с ценными бумагами и долями, если срок владения ими превышает пять лет. В определенных ситуациях доход их владельца может быть обложен по нулевой ставке. В НК РФ не рассматривается ситуация ликвидации эмитента – используется термин «выбытие» акций/долей. Минфин России указал, что при ликвидации также происходит выбытие акций (долей), а значит, правила распространяются и на ликвидацию.

Иными словами, если налогоплательщик приобрел акции или доли, владел ими более пяти лет, удовлетворяя критериям статьи 284.2 НК, при ликвидации эмитента налогоплательщик не сможет вычесть полученный убыток из базы, облагаемой по ставке 20%. Трудно судить, предполагал ли законодатель такой своеобразный «штраф», прописывая условия признания льготы для добросовестных инвесторов. Минфин, как мы видим, занял консервативную позицию: и прибыль, и убытки учитываются в одной базе, облагаемой по ставке 0%. Рекомендуем учесть этот нюанс.

Добровольное уменьшение уставного капитала

Письма от 28 марта 2022 года № 03-03-06/1/24686 и от 18 марта 2022 года № 03-03-06/1/21134

Позиция Минфина России

Минфин России процитировал подпункт 17 пункта 1 статьи 251 НК РФ. В соответствии с ним не облагаются суммы, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации:

- ✓ в соответствии с требованиями законодательства РФ либо

⁴ Подробнее см. <https://npd.nalog.ru/#who>

⁵ По взносам на обязательное пенсионное страхование предельная величина составляет 1 565 000 рублей (далее ставка снижается), а на обязательное социальное страхование 1 032 000 рублей (далее доход не облагается).

- ✓ если величина уставного капитала стала больше стоимости чистых активов общества по окончании отчетного года (этот пункт добавлен Федеральным законом от 2 июля 2021 года № 305-ФЗ).

В отношении первого пункта Минфин указал, что под требованиями закона следует понимать статью 30 Федерального закона от 8 февраля 1998 года № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и статью 35 Федерального закона от 26 декабря 1995 года № 208-ФЗ «Об акционерных обществах». Они предписывают принять решение об уменьшении УК или о ликвидации, если стоимость чистых активов останется меньше его уставного капитала по окончании финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала.

В отношении второго пункта Минфин прокомментировал, что имеется в виду добровольное уменьшение уставного капитала в случае, если величина уставного капитала стала больше стоимости чистых активов по окончании отчетного года.

Комментарии

Если вы получили убытки и чистые активы компании стали меньше УК, вы можете сразу уменьшить УК либо сделать это через некоторое время, как предписывают законы об ООО и об АО (если полученные убытки не были перекрыты прибылью следующих лет). Ни в том, ни в другом случае при уменьшении УК налог на прибыль не возникнет согласно новой редакции статьи 251 НК РФ.

Будем рады ответить на ваши вопросы.

Будем рады ответить на ваши вопросы.

Руководители налоговой практики: <https://tedo.ru/tax-consulting-services>

Руководители юридической практики: <https://tedo.ru/legal-services>

Присоединяйтесь
к Telegram-каналу
по налогам и праву —
TaxPro



«Технологии Доверия» (www.tedo.ru) предоставляет аудиторские и консультационные услуги компаниям разных отраслей. В офисах «Технологий Доверия» в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге, Казани, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Краснодаре, Воронеже, Владикавказе, Перми и Нижнем Новгороде работают 3 700 специалистов. Мы используем свои знания, богатый опыт и творческий подход для разработки практических советов и решений, открывающих новые перспективы для бизнеса.