



### В этом выпуске:

- ФНС учтет ситуацию с трансфертными ценами
- Премии покупателям – по товарам берем в расходы, а по услугам нет?
- Расторгаем лицензионный договор на ПО. Теряем предоплаченные расходы?
- Те, кто успел выделить ИТ бизнес до 1 июля, не потеряют налоговые льготы
- Ошибки прошлых лет. Хотели как проще.
- НДС с гарантийных работ. Дело в формулировках
- Безопасный интервал процентных расходов в 2022 году. И снова неопределенность
- Положительные курсовые разницы. Начисляем каждый месяц, но не ставим в декларацию

## ФНС учтет ситуацию с трансфертными ценами

Письмо ФНС России от 20 июня 2022 г. № ШЮ-4-13/7523@

### Позиция ФНС России

ФНС констатировала, что недружественные действия ряда стран оказывают влияние на российскую экономику и могут влиять на экономические условия деятельности сторон контролируемых сделок по реализации **экспортно ориентированных товаров** на внутреннем рынке РФ. Она указала, что учтет эти обстоятельства при проведении проверок и рассмотрении заявлений о заключении соглашений о ценообразовании. ФНС понимает, что компании стараются не допустить затоваривания складов и остановку производства, они вынуждены менять цепочки сбыта и, соответственно, цены.

### Комментарии

Данные разъяснения дополняют мартовские разъяснения ведомства<sup>1</sup>, в которых оно говорило о возможных ситуациях продажи товара на экспорт с дисконтом и соответствующих убытках.

Разъяснение, несомненно, должно порадовать налогоплательщиков – ФНС готова учесть текущую ситуацию.

Вместе с тем возникает вопрос – почему ФНС адресует такие благоприятные разъяснения только экспортерам или производителям-экспортерам, переориентировавшимся на внутренний рынок? Аналогичные проблемы могут быть и у других налогоплательщиков.

Итак, надеемся, что проверяющие будут объективны в своих оценках.

## Премии покупателям – по товарам берем в расходы, а по услугам нет?

Письмо Минфина России от 26 августа 2022 г. № 03-03-06/1/83340

### Позиция Минфина России

Минфин России указал, что расходы в виде премии, выплаченной продавцом покупателю за выполнение определенных условий договора, в частности объема покупок, включаются в расходы по пп 19.1 п 1 статьи 265 НК РФ.

<sup>1</sup> Письмо от 5 марта 2022 г. № ШЮ-4-13/2724@

Вместе с тем сторонами договоров возмездного оказания услуг являются исполнитель и заказчик. Поэтому данный пункт статьи 265 НК РФ неприменим к услугам.

Затем он напомнил, что в целях налогообложения прибыли организаций расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты.

### **Комментарии**

Согласимся, что исходя из буквального прочтения НК РФ норма сформулирована именно для продавцов, а не исполнителей.

В то же время исполнитель может поощрять заказчика за большой объем заказанных услуг и выплачивать ему премии так же, как продавец может поощрять покупателя. Сходство ситуаций и возможность единообразного подхода косвенно подтверждается пунктом 2.1 статьи 254 НК РФ. В нем говорится о нейтральности для целей НДС премий, выплачиваемых продавцами товаров, в скобках «работ, услуг», своим покупателям. Такая формулировка, к сожалению, отсутствует в норме 25 главы.

Будем надеяться, что подытоживая свои разъяснения, Минфин разрешает исполнителям включать в расходы выплаченные премии исходя из общих норм об экономической оправданности расходов, а не исходя из конкретной нормы в статье 265 НК РФ.

## **Расторгаем лицензионный договор на ПО. Теряем предоплаченные роялти?**

Письмо Минфина России от 23 августа 2022 г. № 03-03-06/1/82167

### **Позиция Минфина России**

Минфин России указал, что если

- досрочное расторжение лицензионного договора документально подтверждено
- нет оснований полагать, что в российской юрисдикции договор все еще в силе
- у лицензиара нет обязанности по возврату ранее полученных сумм
- платежи по договору экономически оправданы –

то неучтенные расходы лицензиата включаются в расходы.

### **Комментарии**

Досрочное прекращение лицензионных договоров стало повсеместной практикой. Некоторые налогоплательщики платили за права пользования объектами интеллектуальных прав сразу за весь период действия договора, и часть сумм могла остаться непризнанной в налоговом учете к моменту расторжения договора.

Минфин занял благоприятную позицию – если расход объективный, деньги не вернут, признаем расход для целей налога.

## **Те, кто успел выделить ИТ-бизнес до 1 июля, не потеряют налоговые льготы**

Письмо Минфина России от 12 августа 2022 г. № 03-03-06/1/78713

### **Позиция Минфина России**

Минфин России указал, что если аккредитованная ИТ-организация была создана в результате выделения из российской производственной организации до 1 июля 2022 года, то она вправе применять пониженную налоговую ставку по налогу на прибыль организаций и пониженные тарифы страховых взносов при соблюдении критерия доли профильной выручки.

### **Комментарии**

Льготы для ИТ-компаний, пожалуй, можно назвать одними из самых существенных из всех льгот и преференций для российского бизнеса, и многие производственные компании начали выделять ИТ-подразделения в отдельные юридические лица с тем, чтобы они ими воспользовались.

Вероятно, законодатели не ожидали таких массовых реорганизаций и этим летом изменили условия

применения налоговых льгот федеральным законом № 321-ФЗ от 14.07.2022. Он запретил применять налоговые льготы компаниям, созданным в результате реорганизации после 1 июля 2022 г., а также организациям, в которых доля участия РФ превышает 50 %.

Своим письмом Минфин подтвердил общее понимание – те, кто успел провести реорганизацию, будут продолжать пользоваться льготами. Остается некоторая неопределенность с терминологией нового закона. Он говорит именно о реорганизации. Нельзя исключить, что налоговые органы будут оспаривать применение льгот компаниями, у которых не было реорганизации как юридического события, но была, например, создана новая компания группы с переводом туда ИТ специалистов. Следим за правоприменительной практикой по данному вопросу.

## **Ошибки прошлых лет. Хотели как проще**

Письмо Минфина России от 8 августа 2022 г. № 03-03-06/1/76519, письмо от 29 июля 2022 г. № 03-07-11/73602

### **Позиция Минфина России**

Минфин России указал, что организация вправе включить в налоговую базу текущего периода сумму выявленной ошибки прошлых периодов, которая привела к излишней уплате налога на прибыль, только в том случае, если в текущем периоде получена прибыль

### **Комментарии**

Вывод Минфина основан на буквальном прочтении НК РФ. В самом деле, в статье 54 НК РФ, в котором описан подход при выявлении ошибок, говорится о перерасчете налоговой базы текущего периода.

Как мы понимаем, логика нормы заключается в следующем. Если в прошлых периодах вы ошибочно переплатили налог, то вы можете уменьшить налог сейчас, а не подавать уточненные декларации. Бюджет не страдает, а вы экономите время.

В случае убытка база равна нулю, и формально уменьшать в текущем периоде нечего. Однако можно увеличить такой убыток, включив в него выявленный расход прошлых лет, бюджет от этого никак не пострадает.

Полагаем, что воля законодателя заключалась именно в упрощении жизни налогоплательщиков, какими бы они ни были – прибыльными или убыточными в текущем году. Зачем подавать уточненные декларации с уменьшением суммы налога к уплате, если можно этого не делать, скорректировав данные за текущий год?

## **НДС с гарантийных работ. Дело в формулировках**

Письмо Минфина России от 22 июля 2022 г. № 03-07-11/70767

### **Позиция Минфина России**

Минфин России рассмотрел следующую ситуацию: налогоплательщик устраняет недостатки выполненной работы в течение гарантийного срока без взимания дополнительной платы. По мнению Минфина, такие работы должны облагаться НДС.

### **Комментарии**

Исходя из текста запроса можно заключить, что по условиям договора с заказчиком подрядчик обязан безвозмездно устранить недостатки выполненных работ в течение установленного договором гарантийного срока. При этом налогоплательщик ссылается в запросе на соответствие данного обязательства нормам абз. 2 п. 1 ст. 723 ГК РФ. Исходя из этого, по мнению налогоплательщика, такие операции не должны облагаться НДС, так как безвозмездно устраняя недостатки, подрядчик надлежащим образом исполняет принятые обязательства в рамках договора, стоимость работ по которому уже включена в базу по НДС.

Однако Минфин России высказал позицию, что рассматриваемые операции должны облагаться НДС. Свой вывод Минфин обосновал ссылкой на ст. 146 НК РФ, исходя из которой безвозмездная реализация услуг признается объектом налогообложения, а также на нормы ст. 146 и ст. 149 НК РФ, не предусматривающих исключений или льгот для безвозмездных работ по устранению в течение гарантийного срока недостатков, выявленных в ранее выполненных работах.

Нам не известны конкретные обстоятельства и формулировки документов налогоплательщика, однако с учетом логики, изложенной в ответе Минфина России, представляется целесообразным уделять внимание формулировкам договора, чтобы снизить риски доначисления НДС на подобные безвозмездные работы (например убедиться, что из положений договора следует, что цена включает все работы по устранению

недостатков в течение гарантийного срока).

## Безопасный интервал процентных расходов в 2022 году

Письмо Минфина России от 5 августа 2022 г. № 03-03-06/1/76179

### Позиция Минфина России

Минфин России указал, что при признании процентного дохода (расхода) по контролируемым сделкам с 2022 года используются интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам, установленные пунктом 1.2 статьи 269 НК РФ в редакции Федерального закона от 26.03.2022 № 67-ФЗ.

### Комментарии

Законодатели часто используют формулировку «правоотношения, возникшие с...», и это часто приводит к разночтениям.

Исходя из данного разъяснения новые интервалы применимы ко всем договорам, в том числе старым, заключенным до 2022 года. Важно, что сами проценты начислены в 2022 году, они будут сравниваться с коридором.

В то же время при предыдущем изменении коридора Минфин комментировал, что новые коридоры применяются к новым договорам (Письмо № 03-03-06/1/5046 от 28.01.2021).

Вероятно, Минфин изменил свою позицию.

В заключение напомним, как изменился безопасный коридор в связи с принятием в марте федерального закона № 67-ФЗ.

Займы	Новый коридор	Каким бы был коридор в 2022 году без принятых поправок
Рублевые займы между российскими лицами	от 0 % до 180 % ключевой ставки ЦБ РФ	от 75 % до 125 % ключевой ставки ЦБ РФ
Рублевые займы с иностранными лицами		
Валютные займы	от 0 % до соответствующего индикатора + 7% (+5 % по некоторым валютам)	от 75 % до 125 % ключевой ставки ЦБ РФ

## Положительные курсовые разницы. Начисляем каждый месяц, но не ставим в декларацию

Письмо ФНС России СД-4-3/13426@ от 07.10.2022

### Позиция ФНС России

ФНС в очередной раз разъяснила важный для налогоплательщиков вопрос, связанный с временным порядком признания курсовых разниц в 2022–2024 годах, введенным федеральным законом № 67-ФЗ от 26 марта 2022 года. По новому порядку разницы нужно признавать не ежемесячно, а при погашении требования (обязательства), по которому они возникли. Однако по отрицательным разницам порядок применяется с 2023 года, а по положительным – уже с 2022 года. В этой связи у налогоплательщиков возникли разночтения в отношении 2022 года.

Итак, ФНС указала, что поправки в статьи 271 и 272 НК РФ, которыми введен этот временный порядок, касаются только даты признания доходов и расходов в виде курсовых разниц. Нормы о порядке их определения остались без изменения.

Уменьшение в 2022 году отрицательных разниц на положительные разницы, по которым момент признания в доходах не наступил (как совокупно между всеми требованиями и обязательствами, так и совокупно между месяцами внутри отчетного периода), не предусмотрено.

### Комментарии

Рекомендуем в 2022 году придерживаться предложенного подхода:

- все разницы, и положительные, и отрицательные, рассчитываем как обычно на конец каждого месяца;
- рассчитанные таким образом отрицательные разницы можно включать в расходы в текущем периоде;
- положительные разницы «копим» до момента погашения требования (обязательства), по которым они возникли.

Пожалуй, у налогоплательщиков мог остаться последний вопрос. Что делать с накопленными разницами, если требование (обязательство) не будет погашено к окончанию действия временного порядка. Вероятно их нужно признать 31.12.2024. Надеемся, к этому времени ФНС разъяснит и этот вопрос.

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](http://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.