



В этом выпуске:

- Курс пересчета налога у источника
- Ликвидация «незавершенки» = потеря расходов в целях налога?
- Как определить стоимость безвозмездно полученных НМА
- Живу за границей, сдаю квартиру в РФ
- Когда хранить «первичку» не 5, а 35 лет
- Учился и не имел доходов – вычет неприменим
- Продажа зарегистрированного в реестре Минцифры ПО в составе ПАК
- Коэффициент 1,5 применяется только к оборудованию, введенному в эксплуатацию после 21.07.2023
- Быстрая амортизация радиоэлектроники

Курс пересчета налога у источника

Письмо ФНС России от 4 сентября 2023 года № КВ-4-3/11220@

Позиция ФНС России

Поправки, внесенные Федеральным законом от 31 июля 2023 года № 389-ФЗ в НК РФ, действуют ретроспективно с 1 января 2023 года. Вместе с тем налогоплательщики, которые до внесения поправок исчисляли налог по «старым» правилам, могут, но не обязаны подать уточненные расчеты¹ по налогу.

Комментарии

31 августа поменялись правила расчета рублевой суммы налога у источника, подлежащей перечислению в бюджет при выплате дохода иностранцу в валюте. Теперь пересчет в рубли производится по курсу на день выплаты дохода налогоплательщику налоговым агентом, а не на день уплаты налога в бюджет, как было предусмотрено НК РФ ранее. Неопределенность для налоговых агентов создавал тот факт, что поправки, внесенные в НК РФ Федеральным законом от 31 июля 2023 года № 389-ФЗ, действуют ретроспективно с 1 января 2023 года.

Фискальные органы заняли благоприятную для налоговых агентов позицию, предоставив им самим право выбора курса пересчета налога в рубли с 1 января по 31 августа 2023 года.

Поскольку курс иностранных валют в этом году имеет общую тенденцию к увеличению, рекомендуем оценить целесообразность подачи уточненных расчетов. Возможно, образуется переплата налога. Хотя остается некоторая неопределенность, чья это переплата и кто может ее потребовать из бюджета – налогоплательщик или налоговый агент?

Стоит отметить, что пока форма расчета сумм выплаченных иностранцам доходов содержит поле с курсом на дату уплаты налога в бюджет. Минфин и ФНС России разъяснили², что до утверждения новой формы в данном поле необходимо указывать курс на дату выплаты дохода иностранцу.

¹ Расчеты сумм доходов, выплаченных организациям, и сумм удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период.

² Письмо от 24 августа 2023 г. № СД-4-3/10850@

Ликвидация «незавершенки» = потеря расходов в целях налога?

Письмо Минфина России от 7 июля 2023 года № 03-03-06/1/63568

Позиция Минфина России

Минфин России высказал свое мнение по учету расходов на ликвидированные незавершенные проекты.

Сославшись на общий порядок учета затрат капитального характера (по НК РФ они могут попасть в расходы только через будущую амортизацию объекта), Минфин сделал вывод о невозможности учесть в расходах стоимость ликвидированного объекта незавершенного строительства.

Комментарии

Налоговое законодательство не содержит специальных норм по учету расходов на создание объекта амортизируемого имущества, которое так и не было введено в эксплуатацию, например, по причине ликвидации.

Вместе с тем по общему правилу налогоплательщики признают для целей налога экономически обоснованные расходы и не поименованные в списке невычитаемых расходов. Налогоплательщики могут занять позицию, что накопленные расходы на создание объекта амортизируемого имущества, которые в обычных обстоятельствах списались бы путем амортизации, вполне можно отнести к таким расходам, если изначально налогоплательщик имел намерения использовать объект в своем бизнесе и ликвидация была продиктована изменившимися внешними обстоятельствами.

Кроме того, компания может нести расходы некапитального характера и сразу списывать их на расходы, не дожидаясь получения положительного эффекта (он может и не состояться). Судебная практика по таким расходам подтверждает, что главное – намерение получить положительный эффект в будущем. Разница лишь в способе признания капитальных и некапитальных расходов – через амортизацию или одновременно.

Казалось бы, у налогоплательщиков есть технические аргументы в пользу признания таких расходов. Однако последние тенденции судебной практики не дают им поводов для оптимизма. Так, в качестве отрицательного для налогоплательщиков примера из судебной практики именно по объектам незавершенного строительства можно привести недавнее дело³.

Общество отказалось от реализации инвестиционных проектов и списало расходы, накопленные на счете 08 «Капитальные вложения», на счет 91 «Прочие доходы и расходы» и учло их для целей налогообложения как «другие обоснованные внереализационные расходы». Причин для списания было много, в том числе:

- ✓ предотвращение еще больших убытков при продолжении реализации инвестиционных проектов;
- ✓ проседание грунта под фундаментом, изменение несущих свойств конструкции, множественные трещины;
- ✓ удорожание строительства, повлекшее отклонение от требуемой нормы рентабельности, моральное устаревание предложенных технических решений и проч.

Налоговые органы оспорили признание указанных расходов. В августе 2022 года Общество проиграло дело в кассации, а в декабре того же года Верховный Суд отказал в передаче дела для рассмотрения на судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.

Трудно судить, как на мнение судей повлияли технические аргументы и как повлияли конкретные обстоятельства, почему налогоплательщик не смог убедить судей в том, что строящиеся объекты могли бы принести ему доход, но обстоятельства изменились.

Если вы столкнетесь с похожей дилеммой – признавать или не признавать накопленные расходы при списании объекта, оцените собственные факты и обстоятельства, проконсультируйтесь с юристами, подготовьте защитный файл для обоснования экономической обоснованности расходов.

Как определить стоимость безвозмездно полученных НМА

Письмо Минфина России от 4 июля 2023 года № 03-03-06/1/62018

Позиция Минфина России

Минфин России указал следующее. Если налогоплательщик не несет расходов, связанных с безвозмездным получением нематериального актива, первоначальная стоимость такого актива равна нулю,

³ <https://kad.arbitr.ru/Card/59929abb-e299-436f-beea-fbb6ca518157>

вследствие чего амортизация по такому активу не начисляется.

Комментарии

Отметим, что Федеральным законом от 31 июля 2023 года № 389-ФЗ статья 252 НК РФ дополнена пунктом 6 следующего содержания: «Стоимость имущества (имущественного права), полученного (принятого к учету) налогоплательщиком без несения соответствующих расходов на его приобретение, определяется в размере дохода, подлежащего налогообложению, признанного при получении данного имущества (имущественного права), если иное не предусмотрено настоящей главой, с учетом расходов, связанных с доведением его до состояния, в котором оно пригодно для использования».

Пункт вступает в силу 31 августа 2023 года. С этого момента вопрос можно считать закрытым. Признан доход – формируется налоговая стоимость (будущий расход) в той же сумме.

Живу за границей, сдаю квартиру в РФ

Письмо Минфина России от 18 мая 2023 года № 03-04-05/45471

Позиция Минфина России

По мнению Минфина России, доход такого лица облагается российским НДФЛ (в т. ч. если лицо потеряло статус налогового резидента – как доход от источника в РФ).

Комментарии

Согласимся с указанным выводом. Российский налог с полученного дохода платить нужно.

Вопрос с применимой ставкой чуть более сложный. Минфин России упомянул развилку 13–30%. Вместе с тем отметим, что многие физические лица, сдающие личные квартиры в аренду, применяют режим самозанятых⁴ и продолжают это делать, уехав за рубеж. При этом федеральный закон № 422-ФЗ от 27 ноября 2018 года не запрещает нерезидентам применять данный режим и регистрироваться в качестве самозанятых (кстати, это делается через мобильное приложение без личного посещения инспекции) и не дифференцирует ставки налога в зависимости от налогового резидентства налогоплательщиков. Вопрос с самозанятыми в данном письме не рассматривался и заслуживает отдельной дискуссии.

Когда хранить «первичку» не 5, а 35 лет

Письмо Минфина России от 13 июня 2023 года № 03-03-06/1/54118

Позиция Минфина России

Минфин России указал, что согласно пп. 8 п. 1 статьи 23 НК РФ налогоплательщики обязаны в течение **пяти лет** обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета.

Вместе с тем он подчеркнул, что срок хранения первичных документов, отражающих формирование первоначальной стоимости амортизируемого имущества, должен исчисляться с момента завершения начисления амортизации в налоговом учете.

Комментарии

С одной стороны, у налоговых органов могут возникнуть вопросы к формированию стоимости объекта в любой из периодов начисления по нему амортизации и признания расхода, уменьшающего налогооблагаемую прибыль. В этой связи сделанный вывод о хранении документов можно считать справедливым, иначе у налоговых органов не будет такой возможности.

С другой стороны, в определенных ситуациях срок хранения первичных документов может быть несоизмеримо больше пяти лет.

Какой можно сделать вывод? Безопаснее, конечно, хранить документы, подтверждающие формирование стоимости амортизируемого имущества. Вместе с тем, если амортизация не оспаривалась проверяющими в первые годы ее начисления при проведении проверки, вероятность того, что она будет оспорена в следующие периоды и налогоплательщику придется ее подтвердить, снижается.

⁴ https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311977/30ba0412dfedfe46e8061ea063246bac59da2b69/

Учился и не имел доходов – вычет неприменим

Письмо Минфина России от 26 июля 2023 года № 03-04-05/70308

Позиция Минфина России

Минфин России сделал достаточно консервативный вывод исходя из буквального прочтения НК РФ: в случае если в налоговом периоде у налогоплательщика отсутствовали доходы, относящиеся к основной налоговой базе, воспользоваться социальным налоговым вычетом такой налогоплательщик не вправе.

Комментарии

В данном письме Минфин ответил на вопрос налогоплательщицы, находившейся в отпуске по уходу за ребенком до полутора лет. Она прошла обучение, но доходов в этом периоде не имела. НК РФ в самом деле не содержит норм, позволяющих «сдвинуть» вычет на те периоды, когда у налогоплательщика появится доход, против которого можно зачесть расходы на обучение.

Вместе с тем отметим, что в случае оплаты образования лица, не достигшего 24 лет и не начавшего самостоятельно зарабатывать, НК РФ прямо позволяет применить вычет родителю или брату (сестре) обучающегося (пп. 2 п. 1 статьи 219 НК РФ). Сдвигать период применения вычета нет необходимости. Обратите внимание, что договор с образовательной организацией должно подписать то лицо, которое будет применять вычет (родитель, брат, сестра).

Продажа зарегистрированного в реестре Минцифры ПО в составе ПАК

Письмо Минфина от 27 июня 2023 года № 03-07-07/59422

Позиция Минфина России

Рассмотрена следующая ситуация. ООО планирует закупить серверное оборудование, предустановить ПО и поставить его покупателю в комплекте как программно-аппаратный комплекс (ПАК). ПО состоит в реестре отечественного ПО (далее – Реестр⁵).

Вопрос налогоплательщика сводится к возможности применить льготу по НДС к данному ПО.

Минфин России ответил, что льгота применима, если стоимость ПО отдельно указана в цене ПАК.

Комментарии

Реестр Минцифры содержит два списка – список отечественного ПО и список ПАК.

Исходя из данного разъяснения можно заключить, что если продается ПАК (незарегистрированный), включающий в себя ПО (зарегистрированное), то для применения льготы по НДС нужно выделить стоимость ПО в цене ПАК.

Высокотехнологичное оборудование – льгота только с 21.07.2023

Письмо Минфина от 27 июня 2023 года № 03-07-07/59422

Позиция Минфина России

Налогоплательщики вправе применять коэффициент 1,5 к расходам, формирующим первоначальную стоимость высокотехнологичного оборудования, которое введено в эксплуатацию начиная с 21.07.2023 и содержится в перечне Правительства⁶, при условии, что учетной политикой для целей налогообложения на соответствующий год предусмотрено применение такого коэффициента.

Комментарии

Льгота введена в НК РФ в апреле 2023 года, и условием ее применения является включение в Перечень⁷ на дату ввода оборудования в эксплуатацию. Сам Перечень вступил в силу 21 июля 2023 года, хотя его проект был в открытом доступе ранее.

Ответ Минфина вполне ожидаем: льгота применима только к тому оборудованию, которое вводится в эксплуатацию после 21 июля, поскольку это следует из юридической техники нормы НК РФ.

⁵ <https://reestr.digital.gov.ru/reestr/>

⁶ https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_452558/

⁷ В перечне в основном перечислено узкоотраслевое оборудование, которое используется предприятиями промышленности, – различные станки, турбины, электропечи и проч.

Подробнее о самой льготе читайте в ТГ-канале TaxPro⁸.

Быстрая амортизация радиоэлектроники

Письмо Минфина от 11 июля 2023 года № 03-03-06/1/64410

Позиция Минфина России

Еще одно разъяснение, с которым будет интересно ознакомиться налогоплательщикам из сферы высоких технологий.

Минфин России разъяснил, что с 1 января 2023 года⁹ налогоплательщики вправе применять ускоренную амортизацию (с коэффициентом не выше 3), в отношении амортизируемых основных средств, включенных на дату их ввода в эксплуатацию в единый реестр российской радиоэлектронной продукции.

Дальнейшее исключение основного средства из Реестра не влияет на возможность применения ускоренной амортизации.

Если основное средство введено в эксплуатацию до 1 января 2023 года, то ускоренная амортизация также возможна, но не ранее чем с 1 января 2023 года, при условии, что учетной политикой для целей налогообложения на соответствующий год предусмотрено применение повышающего коэффициента.

Комментарии

Условия применения льготы сформулированы в НК РФ достаточно четко – нахождение объекта в Реестре на дату ввода его в эксплуатацию. Тестировать объект каждый год не нужно, что и подтвердил Минфин России.

Рекомендуем сохранять подтверждение того, что объект поименован в Реестре на дату ввода в эксплуатацию (Реестр доступен на сайте Минпромторга¹⁰, там около 13 тысяч объектов). Бывают случаи исключения объектов из Реестра, и проверяющие могут не найти его в Реестре в момент проверки правомерности применения льготы.

Отметим, что сам реестр, о котором говорится в письме, появился в 2019 году. Минфин России не ставит под сомнение возможность применять льготу с 2023 года и по «старым» объектам. Важно лишь то, чтобы они были в реестре на дату ввода в эксплуатацию, то есть это будут объекты, введенные в эксплуатацию позже сентября 2019 года.

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) предоставляют аудиторские и консультационные услуги компаниям разных отраслей. В офисах «Технологий Доверия» в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге, Казани, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Краснодаре, Воронеже, Владикавказе и Нижнем Новгороде работают 3 000 специалистов. Мы используем свои знания, богатый опыт и творческий подход для разработки практических советов и решений, открывающих новые перспективы для бизнеса.

© 2023 «Технологии Доверия». Все права защищены.

⁸ <https://t.me/TedoTaxPro/1242>

⁹ Это стало возможным благодаря поправкам в пункт 2 статьи 259.3 НК РФ, введенным Федеральным законом от 14.07.2022 № 321-ФЗ.

¹⁰ <https://gisp.gov.ru/pp719v2/pub/prod/rep/>