

Налог на прибыль: изменения законодательства, спорные вопросы

Обзор ФНС по решениям ВС и КС

Письмо ФНС от 29.06.2017 № СА-4-7/12540@

Когда применение спецрежима – схема:

- Две взаимозависимые организации продавали товар в одном магазине и применяли ЕНВД. Зал не был разделен, кассиры работали по совместительству. Суд: это схема с целью ухода от н/о по общей системе (**Определение ВС от 07.06.2017 № 302-КГ17-6190**)

Обзор ФНС по решениям ВС и КС

Письмо ФНС от 29.06.2017 № СА-4-7/12540@

Когда применение спецрежима – схема:

- ООО продавало товар через торговые точки, но затем заключило договор комиссии с ВЗЛ на УСН и большая часть выручки стала выручкой этих ВЗЛ. При этом спецрежимники не имели основных средств для самостоятельной деятельности. Суд: ООО и ее ВЗЛ – единая оптово-розничная сеть, доходы были объединены. ООО был доначислен НП и НДС (**Определение ВС от 05.06.2017 № 302-КГ17-2263**)

Закон от 30.09.2017 №286-ФЗ – ограничение помощи от учредителей

Пп.3.4 п.1 ст.251 - не будут учитываться не востребованные участниками дивиденды либо распределенная прибыль, восстановленная в составе нераспределенной прибыли

Новый пп.3.7 п.1 ст.251 - не будут учитываться имущество, имущественные права или неимущественные права в размере их денежной оценки, которые получены в качестве вклада в имущество в порядке, установленном гражданским законодательством.

!Остальное имущество, внесенное в счет увеличения чистых активов, будет увеличивать н/базу.

Вклады в имущество ООО

В **ООО** вклады вносятся по решению общего собрания всеми пропорционально доле и деньгами, если иное не предусмотрено уставом (**п.2,3 ст.27 Закона № 27-ФЗ**).

Закон от 27.11.2017 № 335 – введение инвестиционного налогового вычета, ст.286.1 НК РФ

Организации смогут уменьшать налог на сумму инвестиций в ОС, относимые к 3-7 амортизационным группам (создание, приобретение, модернизация, реконструкция). ИНВ предоставляется в сумме не более 90% расходов на покупку ОС при уплате налога в региональный бюджет. Льгота вводится на 10 лет: с 1 января 2018 до 31 декабря 2027 года включительно.

Законами субъектов РФ будут устанавливаться:

- право на вычет,
- категории налогоплательщиков,
- размеры вычета,
- категории объектов основных средств.

Инвестиционный налоговый вычет

Вычет будет предоставляться , начиная с периода ввода объекта ОС в эксплуатацию или изменения его первоначальной ст-ти.

ОС должны быть на территории субъекта, принявшего закон.

Налог в бюджет субъекта не может быть менее суммы, исчисленной по ставке 5 %.

Н/пл-ки, воспользовавшиеся ИНВ, не смогут применять по этим ОС амортизационную премию и начислять амортизацию

При выбытии ОС (кроме ликвидации) до истечения СПИ, н/пл-к должен будет восстановить неуплаченную сумму налога и уплатить ее вместе с пени. Уменьшить доход от реализации на первоначальную стоимость можно будет только при условии восстановления суммы налога.

Закон от 27.11.2017 № 335 – введение инвестиционного налогового вычета, ст.286.1 НК РФ

Не смогут применять инвестиционный налоговый вычет:

- участники региональных инвестиционных проектов,
- резиденты особых и свободных экономических зон,
- иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами РФ,
- участники Сколково

Новый вид контролируемой сделки

Если одна из сторон сделки применяет инвестиционный налоговый вычет, и сумма доходов по сделкам между ними превышает 60 млн. руб., то такая сделка признается контролируемой (**новый пп.9 п.2 ст.105.14 НК РФ**).

Новые правила списания просроченных долгов

При наличии задолженностей перед налогоплательщиком с разными сроками возникновения уменьшение таких задолженностей на кредиторскую задолженность налогоплательщика производится начиная с первой по времени возникновения (**ст.266 НК РФ в ред.Закона от 27.11.2017 N 335-ФЗ**)

Ошибки при исчислении налога

Информация на сайте nalog.ru :

- занижен доход от сделки с ВЗЛ
- не списана просроченная кредиторка
- стоимость безвозмездно полученных ТМЦ не отражена в доходах
- единовременно списаны расходы по модернизации и реконструкции
- неправильный учет убытка от продажи ОС и др.

Уменьшение н/б по прибыли на доначисленный налог

Доначисленный в ходе ВНП налог на имущество должен учитываться в расходах этой же ВНП
(Определение СКЭС ВС РФ от 25.01.2017 № 309-КГ16-13100, от 30.11.2016 № 305-КГ16-10138)

В обязанность налогового органа входит установление размера всех налоговых обязательств налогоплательщика за проверяемые периоды исходя из выводов, положенных в основу акта налоговой проверки, и являющихся основанием для вынесения решения о доначислении соответствующих сумм налогов, пеней, штрафов.

Применение п.1 ст.54 НК к просроченной дебиторке

П. 1 ст. 54 НК работает и для долгов, которые стали безнадежными до отчетного года. Например, если срок исковой давности дебиторки истек в 2016 г., но организация забыла ее списать в 2016 году, то на сумму долга можно уменьшить базу по налогу на прибыль за 2017 года (**Определение ВС РФ от 19.01.2018 № 305-КГ17-14988**)

Ошибки прошлых лет, отражаемые в текущем году

- 1. Расходы прошлых лет, к-рые организация не фирма не учла годом, к которому они относятся (например, потерялись первичные документы) можно отразить годом, в котором документы были найдены (Письма Минфина от 13.04.2016 № 03-03-06/2/21034, от 24.03.2017 № 03-03-06/1/17177)**
- 2. Организация завысила доходы (Письма Минфина от 30.04.2013 № 03-03-06/1/15358, от 23.04.2014 № 03-02-07/1/18777, от 22.05.2015 № 03-03-06/1/29540, от 08.02.2016 № 03-03-06/1/6383)**

Внимание! Это исправление ошибки, а не учет в базе отчетного года те или иные затраты прошлых лет. Поэтому в декларации суммы таких корректировок надо отражать по строке 400 приложения № 2 к листу 02 (Письмо Минфина от 22.09.2014 № 03-03-06/1/47331)

Правила признания расходов

Согласно п. 1 ст. 272 НК расходы следует признавать в периоде их возникновения, т.е. на дату составления первички (**Письмо Минфина от 12.07.2017 № 03-03-06/1/44099**).

15.12.2017 вступили в силу поправки к Обязательным реквизитам и порядку заполнения путевых листов, утвержденным Приказом Минтранса от 18.09.2008 № 152 (**п. 1 Изменений, утв. Приказом Минтранса от 07.11.2017 № 476**)

«Золотые парашюты»

Экономически оправданными не могут признаваться расходы, направленные на удовлетворение личных нужд уволенных граждан за счет бывшего работодателя.

При значительном размере выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ и ч. 1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность (**Определение ВС РФ от 23.09.2016 № 305-КГ16-5939**)

Выплаты по соглашению

Выплаты по соглашению могут выполняться как функцию пособия, так и по существу выступать платой за согласие работников на отказ от работы. Надо доказать соблюдение баланса интересов работника и работодателя, при котором выплаты направлены на разрешение возможной конфликтной ситуации при увольнении (**Определение СК ВС от 27.03.2017 № 305-КГ16-18369**)

«Золотые парашюты»

! Лишь при значительном размере выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, на налогоплательщике лежит бремя раскрытия доказательств.

«Золотые парашюты»

Организация не имела права списывать на расходы сумму в размере 924 тыс. руб., выплаченную гендиректору при увольнении, т.к. его оклад составлял 68 тыс. руб. Эта выплата - лишнее экономическое основание обогащения руководителя, к-рая стимулирует именно на увольнение, а не на продолжение работы (**Постановление АС МО от 02.08.2017 № Ф05-14778/2016**)

Экономическая обоснованность расходов

Налоговые органы не вправе давать оценку целесообразности расходов, их рациональности и эффективности (Постановление КС от 24.02.2004 № 3-П, Определение КС от 04.06.2007 № 320-О-П, Письмо Минфина РФ от 30.01.2015 № 03-03-06/1/3587).

Социально-значимые затраты - не налоговые расходы

Организация оздоровления, отдыха и занятия спортом сотрудников и членов их семей в расположенном за пределами территории организации в арендованном административно-оздоровительном комплексе не обусловлена производственным процессом, не связана с производственной деятельностью налогоплательщика, не относится к мерам по обеспечению нормальных условий труда. Поэтому данные расходы не учитываются для целей исчисления прибыли (**Определение ВС РФ от 07.08.2017 № 307-КГ17-9644**)

Замена зарплаты компенсацией

Компенсации, выплачиваемые избирательно отдельным работникам, в том числе на приобретение жилья, не учитываются в составе расходов по налогу на прибыль
(Определение ВС от 02.06.2017 № 305-КГ17-5568)

Капитальный ремонт или реконструкция?

Изменение угла наклона крыши и изготовление карниза размером 1 метр – это новые качественные характеристики, повышение технико-экономических показателей объекта (**Определение ВС РФ от 05.06.2017 № 305-КГ17-5773**)

Компенсация за а/м или оплата ГСМ

Расходы на ГСМ сверх компенсации за использование автомобиля работника в расходах не учитываются, т.к. компенсация включает все расходы, связанные с эксплуатацией автомобиля (**Письма Минфина от 07.12.2017 № 03-03-06/1/81558, от 10.04.2017 № 03-03-06/1/21050**)

Расходы на проезд из командировки

совпадающую с отпуском, нельзя учесть в «прибыльных» целях (**Письмо Минфина от 30.01.2017 № 03-03-06/1/4364, от 21.10.2016 № 03-03-06/3/61516**).

Исключение составляют дни, когда работник задерживается в месте командировки на выходные по согласованию с руководством (**Письмо Минфина от 20.06.2014 № 03-03-РЗ/29687**)

Безвозмездное пользование имуществом

Во внереализационные доходы включается не только стоимость безвозмездно полученного имущества, но и стоимость безвозмездно полученного права пользования имуществом. Определяется она как сумма, исчисленная исходя из рыночных цен на аренду идентичного имущества (Письма Минфина от 14.06.2017 N 03-03-07/36870, от 17.02.2016 № 03-03-06/1/8746, п. 2 Информационного письма Президиума ВАС от 22.12.2005 № 98)

Отсутствие лицензии у подрядчика

Если у контрагента, с которым заключен договор на строительные работы, отсутствует лицензия, необходимая для строительства, и он не состоит в СРО, значит, он реально не мог выполнить работы. Следовательно, расходы по ним учесть нельзя

(Постановление ЗСО от 19.10.2017 № Ф04-3480/2017)

%% по займам при искусственном дефиците оборотных средств

Предоставление отсрочек платежей в адрес покупателей продукции привело к искусственно созданному дефициту оборотных средств. Таким образом, понесенные налогоплательщиком затраты в виде процентов по займам, в привлечении которых не имелось разумной деловой цели, являются экономически необоснованными (Определение ВС РФ от 09.08.2017 № 305-ЭС17-9969)