

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 254¹

22 октября 2018 года – 28 октября 2018 года

1. Письма Минфина России и ФНС России..... 3

1.1. Налог на добавленную стоимость..... 3

Ставка НДС 20% применяется при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав с 01.01.2019 независимо от даты заключения договоров.3

Вычеты НДС, исчисленных по ставке 18/118 с авансов, полученных до 01.01.2019, производятся продавцом с даты отгрузки в размере налога, ранее исчисленного по этой же налоговой ставке.3

При получении доплаты аванса с 01.01.2019 в размере двух процентных пунктов выставляется корректировочный счет-фактура на аванс на разницу между суммой налога с применением ставки 18/118 и 20/120.3

Доплата аванса до 31.12.2018 рассматривается в качестве дополнительной оплаты стоимости, с которой НДС исчисляется по ставке 18/118.3

Если до 01.01.2019 получен аванс исходя из налоговой ставки 20 процентов в счет поставок с 01.01.2019, то исчисление НДС с этого аванса все равно производится по ставке 18/118.3

Если отгрузка производится до 01.01.2019, а после 01.01.2019 меняется цена, то применяется налоговая ставка, действовавшая на дату отгрузки.....3

В случае внесения исправлений в счет-фактуру, выставленный при отгрузке до 01.01.2019, в исправленном счете-фактуры указывается налоговая ставка, действовавшая на дату отгрузки.....4

При возврате с 01.01.2019 товаров корректировочные счета-фактуры выставляются с указанием той налоговой ставки, которая применялась при выставлении первоначального счета-фактуры.4

При осуществлении до 01.01.2019 предоплаты иностранному лицу в счет предстоящих поставок, осуществляемых с 01.01.2019, исчисление НДС налоговым агентом производится по ставке 18/118.4

¹ В дайджест включаются за соответствующую неделю наиболее интересные Письма Минфина России, ФНС России, Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

| | |
|--|----------|
| При оказании с 01.01.2019 иностранными организациями услуг в электронной форме обязанность по уплате НДС возлагается на иностранную организацию, независимо от того, кто является покупателем этих услуг (физическое или юридическое лицо). | 4 |
| При поступлении с 01.01.2019 оплаты за услуги в электронной форме, оказанные до 01.01.2019, исчисление НДС производится по расчетной налоговой ставке в размере 15,25 процента..... | 4 |
| При поступлении с 01.01.2019 оплаты за услуги в электронной форме, оказанные после 01.01.2019, исчисление НДС производится по расчетной налоговой ставке в размере 16,67 процентов..... | 4 |
| Если иностранными организациями получена предоплата до 01.01.2019 в счет оказания услуг в электронной форме начиная с 01.01.2019, то обязанности по уплате в бюджет НДС возлагаются на организацию (ИП), являющуюся налоговым агентом. | 4 |
| Услуги по хранению авиационного топлива, оказываемые за пределами аэропортов РФ, облагаются НДС..... | 5 |
| 1.2. Налог на прибыль организаций | 5 |
| 1.3. Налог на имущество организаций | 5 |
| Основанием для отнесения объекта к недвижимому имуществу является запись в ЕГРН, а при ее отсутствии - документы технического учета, разрешение на строительство, проектная документация и иные документы, характеризующие его как объект недвижимости..... | 6 |
| 2. Судебная практика..... | 6 |
| 2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ | 6 |
| Реализация товаров в рамках текущей деятельности налогоплательщика-банкрота облагается НДС..... | 6 |
| 2.2. Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ | 7 |
| Льгота по налогу на имущество по объектам природопользования не применяется в отношении искусственно созданных дамб и плотин, которые не обладают признаками природного ресурса..... | 7 |
| Безвозмездная передача в рекламных целях товаров, обладающих самостоятельной потребительской ценностью, цена которых превышает 100 р. за единицу, признается реализацией и является объектом обложения НДС..... | 8 |
| Пониженная ставка по налогу на имущество в отношении линий энергопередачи применяется только к имуществу, непосредственно участвующему в процессе передачи электрической энергии и указанному в Перечне № 504..... | 9 |
| 2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы | 9 |
| Трехлетний срок для предъявления НДС к вычету не зависит от даты получения счета-фактуры от контрагента и исчисляется с даты окончания налогового периода, в котором выполнены все условия для применения вычетов, до даты предоставления налоговой декларации, в которой этот вычет заявлен. | 9 |

1. Письма Минфина России и ФНС России

1.1. Налог на добавленную стоимость

Письмо ФНС России от 23.10.2018 № СД-4-3/20667@

Ставка НДС 20% применяется при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав с 01.01.2019 независимо от даты заключения договоров.

С 01.01.2019 налоговая ставка по НДС повышается с 18 до 20 процентов. Внесение изменений в договор в части изменения размера ставки НДС не требуется. Стороны договора могут уточнить порядок расчетов и стоимость товаров в связи с изменением ставки.

Вычеты НДС, исчисленных по ставке 18/118 с авансов, полученных до 01.01.2019, производятся продавцом с даты отгрузки в размере налога, ранее исчисленного по этой же налоговой ставке.

При получении доплаты аванса с 01.01.2019 в размере двух процентных пунктов выставляется корректировочный счет-фактура на аванс на разницу между суммой налога с применением ставки 18/118 и 20/120.

Доплата аванса до 31.12.2018 рассматривается в качестве дополнительной оплаты стоимости, с которой НДС исчисляется по ставке 18/118.

Поскольку действующая ставка НДС в 2018 году - 18%, нет оснований в 2018 году рассматривать такую доплату как часть суммы НДС. Продавец выставляет корректировочный счет-фактуру на разницу между показателями счета-фактуры, составленного при получении оплаты по ставке 18/118, и показателями после изменения стоимости с применением этой же налоговой ставки.

Если до 01.01.2019 получен аванс исходя из налоговой ставки 20 процентов в счет поставок с 01.01.2019, то исчисление НДС с этого аванса все равно производится по ставке 18/118.

В этом случае корректировочные счета-фактуры не составляются. При отгрузке с 01.01.2019 исчисление НДС в счет этих авансов производится по налоговой ставке 20 процентов.

Если отгрузка производится до 01.01.2019, а после 01.01.2019 меняется цена, то применяется налоговая ставка, действовавшая на дату отгрузки.

В корректировочном счете-фактуре, выставляемом при изменении стоимости, указываются налоговая ставка и сумма налога до и после такого изменения (пп. 10 и 11 п. 5.2 ст. 169 НК РФ).

Если отгрузка (передача) произошла до 01.01.2019, то при изменении стоимости с 01.01.2019 в графе 7 корректировочного счета-фактуры указывается та налоговая ставка по НДС, которая была указана в этой же графе счета-фактуры, к которому составлен корректировочный счет-фактура.

В случае внесения исправлений в счет-фактуру, выставленный при отгрузке до 01.01.2019, в исправленном счете-фактуры указывается налоговая ставка, действовавшая на дату отгрузки.

Исправления в счета-фактуры вносятся продавцом путем составления новых экземпляров счетов-фактур (п. 7 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость²). В новом экземпляре счета-фактуры не допускается изменение номера и даты счета-фактуры, составленного до внесения в него исправлений, и заполняется строка 1а, где указывается порядковый номер исправления и дата исправления.

При возврате с 01.01.2019 товаров корректировочные счета-фактуры выставляются с указанием той налоговой ставки, которая применялась при выставлении первоначального счета-фактуры.

При осуществлении до 01.01.2019 предоплаты иностранному лицу в счет предстоящих поставок, осуществляемых с 01.01.2019, исчисление НДС налоговым агентом производится по ставке 18/118.

При отгрузке указанных товаров (работ, услуг) в счет перечисленной ранее оплаты исчисление НДС налоговым агентом не производится.

При оказании с 01.01.2019 иностранными организациями услуг в электронной форме обязанность по уплате НДС возлагается на иностранную организацию, независимо от того, кто является покупателем этих услуг (физическое или юридическое лицо).

При поступлении с 01.01.2019 оплаты за услуги в электронной форме, оказанные до 01.01.2019, исчисление НДС производится по расчетной налоговой ставке в размере 15,25 процента.

При поступлении с 01.01.2019 оплаты за услуги в электронной форме, оказанные после 01.01.2019, исчисление НДС производится по расчетной налоговой ставке в размере 16,67 процентов.

Если иностранными организациями получена предоплата до 01.01.2019 в счет оказания услуг в электронной форме начиная с 01.01.2019, то обязанности по уплате в бюджет НДС возлагаются на организацию (ИП), являющуюся налоговым агентом.

² Утв. постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Письмо ФНС России от 03.10.2018 № СД-4-3/19233@

Услуги по хранению авиационного топлива, оказываемые за пределами аэропортов РФ, облагаются НДС.

Операции по реализации услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах и воздушном пространстве РФ, по обслуживанию воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание, по Перечню³ освобождаются от налогообложения НДС (подп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ).

Операции по реализации услуг по хранению авиационного топлива в аэропортах РФ не облагаются НДС. Освобождение от НДС не распространяется на аналогичные услуги, оказываемые за пределами аэропортов РФ.

1.2. Налог на прибыль организаций

Письмо Минфина России от 12.10.2018 № 03-03-06/3/73409

Доходы в виде пожертвований, полученные НКО, не включаются в налоговую базу по налогу на прибыль при условии их использования по целевому назначению и ведения налогоплательщиком отдельного учета полученных в связи с ними доходов (расходов).

Безвозмездные целевые поступления, поступившие на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, не включаются в налоговую базу по налогу на прибыль, при условии ведения налогоплательщиками-получателями указанных целевых поступлений отдельного учета доходов и расходов (п. 2 ст. 251 НК РФ).

Пожертвования, полученные некоммерческой организацией, признаются целевыми поступлениями.

1.3. Налог на имущество организаций

Письмо ФНС России от 28.08.2018 № БС-4-21/16602

³ Перечень услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание, реализация которых не подлежит обложению (освобождается от обложения) налогом на добавленную стоимость, утвержден постановлением Правительства РФ от 23.05.2018 № 588.

Основанием для отнесения объекта к недвижимому имуществу является запись в ЕГРН, а при ее отсутствии - документы технического учета, разрешение на строительство, проектная документация и иные документы, характеризующие его как объект недвижимости.

Движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве основных средств, признается объектом налогообложения налогом на имущество (ст. 374 НК РФ). Вещи, не относящиеся к недвижимости, признаются движимым имуществом (п. 2 ст. 130 ГК РФ). К недвижимости относятся прочно связанные с землей объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

2. Судебная практика

2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 26.10.2018 № [304-КГ18-4849](#) по делу № [A27-11046/17](#) ООО «Центральная ТЭЦ» (председательствующий судья Пронина М.В., судьи Першутов А.Г., Тютин Д.В.)

Реализация товаров в рамках текущей деятельности налогоплательщика-банкрота облагается НДС.

Инспекция отказала Обществу, находящемуся в процедуре банкротства и продолжающему осуществлять деятельность по поставке тепловой энергии потребителям, в вычетах НДС, посчитав, что на основании пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ реализация товара налогоплательщиком, признанным банкротом, не является объектом налогообложения НДС.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали позицию Общества, указав, что при выставлении Обществом счетов-фактур с выделенным НДС Общество вправе применить и налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления указанных операций. Суды указывали, что реализация имущества должника, которое является его продукцией в процессе хозяйственной деятельности, облагается НДС и обособляется от реализации прочего имущества должника, составляющего конкурсную массу.

Суд округа, отменяя решения нижестоящих судов, отказал Обществу в применении вычетов, посчитав, что реализация тепловой энергии Обществом, признанным банкротом, не является объектом налогообложения НДС согласно пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ. Суд подчеркнул, что данная норма применяется как в отношении

имущества, вошедшего в конкурсную массу Общества, так и имущества, образующегося в его текущей деятельности.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ отменила постановление суда округа и оставила в силе судебные акты первой и апелляционной инстанций, которыми требования Общества были удовлетворены.

Судебная коллегия признала, что в Законе о банкротстве под реализацией имущества должника понимается продажа имущества, входящего в конкурсную массу, за исключением продукции, изготовленной должником в процессе своей текущей деятельности, и в этом же значении понятие «реализация имущества должника» должно толковаться для целей налогообложения. Кроме того, иное толкование приводит к выборочному исключению из объекта налогообложения операций, совершаемых банкротом в рамках своей текущей деятельности, в зависимости от типа договорных отношений с покупателями – отношения по реализации товаров либо по выполнению работ (оказанию услуг).

Наличие риска неисполнения должником обязанности по уплате в бюджет предъявленного НДС само по себе не может служить основанием для отказа в вычетах покупателем продукции, изготовленной налогоплательщиком в рамках своей хозяйственной деятельности.

2.2. Определения Верховного Суда РФ о передаче (об отказе в передаче) дел в Судебную коллегию по экономическим спорам ВС РФ

Определение Верховного Суда РФ от 10.10.2018 № [301-КГ18-15349](#) по делу № [А82-5711/17](#) ФГБУ «Управление Ярославльмелиоводхоз» об отказе в передаче кассационной жалобы ФГБУ «Управление Ярославльмелиоводхоз» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья Павлова Н.В.)

Льгота по налогу на имущество по объектам природопользования не применяется в отношении искусственно созданных дамб и плотин, которые не обладают признаками природного ресурса.

Общество применило в отношении учтенных на балансе дамб и плотин налоговую льготу, установленную подп. 1 п. 4 ст. 374 НК, в соответствии с которой не признаются объектами налогообложения земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы). Инспекция указала, что спорные объекты являются гидротехническими сооружениями, искусственно созданными не только из природных материалов, в связи с чем не признаются объектами природопользования.

Судья ВС РФ согласилась с налоговым органом и отказала в передаче кассационной жалобы на рассмотрение СКЭС РФ на основании следующего:

- природным ресурсом согласно ст. 1 ФЗ «Об охране окружающей среды» является природно-антропогенный объект, который может быть использован при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления;
- дамбы и плотины в силу своего функционального назначения и статуса такими свойствами не обладают, их потребительские функции с течением времени изменяются, значит, они не обладают признаками природного ресурса в целях освобождения от налогообложения налогом на имущество организаций.

Определение Верховного Суда РФ от 15.10.2018 № [305-КГ18-15882](#) по делу № [А40-117346/17](#) ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» об отказе в передаче кассационной жалобы ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья Завьялова Т.В.)

Безвозмездная передача в рекламных целях товаров, обладающих самостоятельной потребительской ценностью, цена которых превышает 100 р. за единицу, признается реализацией и является объектом обложения НДС.

Инспекция сделала вывод о занижении обществом налоговой базы по НДС в связи с невключением в нее стоимости распространяемых рекламно-информационных материалов, безвозмездно переданных дистрибьюторам в рекламных целях, расходы на приобретение которых превысили 100 рублей за единицу.

Суды указали, что согласно подп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ передача материалов, имеющих собственные потребительские качества, в силу которых они относятся к числу товаров стоимостью более 100 руб., является самостоятельным объектом налогообложения НДС даже в случаях, когда такая передача осуществляется в рекламных целях.

Суды пришли к выводу, что спорная продукция обладает потребительской ценностью, имеет рыночную стоимость и может быть реализована в собственном качестве, в связи с чем признается товаром, безвозмездная передача в рекламных целях которого признается реализацией и облагается НДС.

Определение Верховного Суда РФ от 12.10.2018 № [307-КГ18-15756](#) по делу № [6А13-10261/17](#) МУП «Коммунальные системы» об отказе в передаче кассационной жалобы МУП «Коммунальные системы» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (судья Антонова М.К.)

Пониженная ставка по налогу на имущество в отношении линий энергопередачи применяется только к имуществу, непосредственно участвующему в процессе передачи электрической энергии и указанному в Перечне № 504.

Инспекция посчитала неправомерным применение Обществом в отношении тепловых сетей пониженной налоговой ставки, предусмотренной п. 3 ст. 380 НК, поскольку данные объекты не относятся к линиям энергопередачи, а также к сооружениям, являющимся неотъемлемыми технологическими частями линий энергопередачи, поименованных в Перечне 4, в отношении которых организации освобождаются от обложения налогом на имущество.

Общество ссылалось на то, что тепловые сети непосредственно участвуют в процессе передачи тепловой энергии до потребителя, а их условное деление на магистральные, распределительные, квартальные и т.д. не имеет значения для применения пониженной налоговой ставки.

Суды, отказывая в удовлетворении требований Общества и основываясь на проведенной экспертизе, пришли к выводу, что принадлежащие Обществу тепловые сети не относятся к магистральным. Пониженная налоговая ставка применяется в отношении не всего имущества субъектов электроэнергетики, которыми являются лица, осуществляющие деятельность в сфере электроэнергетики, а только имущества, непосредственно участвующего в процессе передачи электрической энергии и указанного в Перечне.

При этом само по себе присвоение имуществу кода ОКОВФ по Перечню не влечет автоматическое возникновение у налогоплательщика права на применение льготы в отношении данного имущества.

2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 23.10.2018 по делу № [А40-169940/18](#) ЗАО «Карабашмедь» (судья Паршукова О.Ю.)

Трехлетний срок для предъявления НДС к вычету не зависит от даты получения счета-фактуры от контрагента и исчисляется с даты окончания налогового периода, в котором выполнены все условия для применения вычетов, до даты предоставления налоговой декларации, в которой этот вычет заявлен.

Инспекция признала неправомерным включение в состав вычетов по НДС сумм по счетам-фактурам за пределами трехлетнего срока, исчисляемого со дня окончания

⁴ Перечень имущества, относящегося к железнодорожным путям общего пользования, федеральным автомобильным дорогам общего пользования, магистральным трубопроводам, линиям электропередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, утвержден постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 504.

налогового периода, в котором были выполнены условия для применения налогового вычета. Инспекция указала, что датой окончания налогового периода являлось 30.06.2014, таким образом налоговый период для предъявления сумм НДС к вычету окончился 30.06.2017, однако Общество представило налоговую декларацию лишь 18.07.2017.

Общество считало, что принятие к вычету сумм НДС покупателем в отношении товаров без наличия счетов-фактур, выставленных продавцом, не предусмотрено. Поскольку спорные счета-фактуры, выставленные контрагентом, были получены Обществом 20.05.2017, до указанной даты у Общества отсутствовали основания для принятия сумм НДС к вычету.

Однако суд согласился с позицией налогового органа, указав, что право на вычет может быть реализовано только в течение трех лет со дня окончания налогового периода, в котором были выполнены условия для его применения (товары приняты к учету, счета-фактуры выставлены, первичные документы оформлены). Исчисление трехлетнего срока для заявления вычета не ставится в зависимость от даты получения счета-фактуры от контрагента. Направление в адрес Общества и отражение в налоговом учете спорных счетов-фактур его контрагентом в мае 2017 года, не является уважительной причиной для несвоевременного отражения Обществом налогового вычета НДС. Кроме того, налогоплательщик и его контрагент являются аффилированными лицами, что является дополнительным обстоятельством для своевременного получения необходимых документов для реализации права на вычет НДС.

**Подписаться на бесплатную рассылку дайджеста можно
отправив заявку на info@schekinlaw.ru**