

ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ № 355¹

19 апреля 2021 года – 2 мая 2021 года

1. Письма Минфина России и ФНС России..... 2

1.1. Налог на прибыль организаций 2

Доход в виде отложенного платежа отражается в том периоде, в котором возникают определенность в отношении его размера и обязанность уплаты. 2

При создании резерва предстоящих расходов на НИОКР коэффициент 1,5 к фактически понесенным расходам на НИОКР не применяется. 3

Страховые выплаты, полученные налогоплательщиком по договору страхования имущества, включаются в состав внереализационных доходов, а стоимость утраченного имущества – в состав внереализационных расходов. 4

Доходы и расходы от деятельности по перевалке грузов не подпадают под действие льготы для судовладельцев, эксплуатирующих суда, и подлежат учету в целях расчета налога на прибыль. 4

Суточные, выданные в иностранной валюте, признаются в целях расчета налога на прибыль на дату утверждения авансового отчета по курсу на дату их выдачи. 5

2. Судебная практика..... 6

2.1. Решения Арбитражного суда г. Москвы 6

Существенное нарушение инспекцией сроков проведения налоговой проверки и вынесения решения по ней является самостоятельным основанием для отмены решения..... 6

Ошибки в указании ИНН плательщика в платежном поручении не является основанием для признания обязанности по уплате налога неисполненной.7

¹ В дайджест включены наиболее интересные новости за неделю: письма Минфина России, ФНС России, Определения ВС РФ о передаче (об отказе в передаче) кассационных жалоб для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ, а также выборочно практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

1. Письма Минфина России и ФНС России

1.1. Налог на прибыль организаций

Письмо ФНС России от 16.04.2021 № СД-4-3/5190@

Доход в виде отложенного платежа отражается в том периоде, в котором возникают определенность в отношении его размера и обязанность уплаты.

В договорах купли-продажи долей (акций) часть цены может устанавливаться не только в виде фиксированной величины, но и в виде отложенного платежа, размер которого заранее не известен (например, будет определяться по оговоренной формуле), а выплата поставлена под условие наступления определенного события в будущем, которое может и не наступить.

Для налогоплательщиков, применяющих метод начисления, по общему правилу доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от даты их фактического поступления (п. 1 ст. 271 НК РФ).

При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога осуществляется за период, в котором были совершены указанные ошибки (допущены искажения) (п. 1 ст. 54 НК РФ).

Для определения термина «ошибка» целесообразно руководствоваться документами в области законодательства о бухгалтерском учете. В соответствии с пунктом 2 ПБУ 22/2010² не являются ошибками пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов хозяйственной деятельности.

Поскольку на момент заключения договора с установлением цены в виде отложенного платежа может отсутствовать определенность по поводу цены сделки и самого факта ее совершения, не является ошибкой или искажением отражение

² «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

дохода в виде отложенного платежа в налоговой базе по налогу на прибыль в том отчетном (налоговом) периоде, когда возникают события, являющиеся основанием для его оценки, и обязанность уплаты.

Письмо Минфина России от 02.04.2021 № 03-03-06/1/24524

При создании резерва предстоящих расходов на НИОКР коэффициент 1,5 к фактически понесенным расходам на НИОКР не применяется.

Налогоплательщик имеет право на основании разработанных и утвержденных им программ создавать резерв предстоящих расходов на НИОКР на срок, на который запланировано проведение соответствующих работ, но не более чем на два года. Размер резерва не может превышать планируемые расходы (смету) на реализацию программ. Сумма отчислений в резерв включается в состав прочих расходов по состоянию на последнее число отчетного (налогового) периода (п. 2–4 ст. 267.2 НК РФ).

Если резерв оказался меньше суммы фактических расходов, разница между указанными суммами учитывается как расходы налогоплательщика в соответствии со ст. 262 и 332.1 НК РФ.

Сумма резерва, не полностью использованная налогоплательщиком, подлежит восстановлению в составе внереализационных доходов того отчетного (налогового) периода, в котором были произведены отчисления в резерв.

Расходы на НИОКР по Перечню, утвержденному постановлением Правительства РФ от 24.12.2008 № 988³, могут быть включены в состав прочих расходов в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Поскольку при создании резерва предстоящих расходов фактически понесенные расходы на НИОКР подлежат списанию за счет средств резерва, налогоплательщик не вправе применять к фактически понесенным расходам на НИОКР коэффициент 1,5 (п. 7 ст. 262 НК РФ).

³ «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 7 статьи 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5».

Письмо Минфина России от 31.03.2021 № 03-03-06/1/23387

Страховые выплаты, полученные налогоплательщиком по договору страхования имущества, включаются в состав внереализационных доходов, а стоимость утраченного имущества – в состав внереализационных расходов.

Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, установлен в ст. 251 НК РФ и является закрытым. Суммы страхового возмещения, полученные от страховой компании по договору страхования имущества в связи с наступлением страхового случая, в указанном перечне не поименованы.

Таким образом, суммы страхового возмещения для целей налогообложения прибыли включаются в состав внереализационных доходов налогоплательщика. Одновременно с этим в состав внереализационных расходов списывается стоимость утраченного имущества.

Письмо Минфина России от 16.04.2021 № 03-03-06/1/28607

Доходы и расходы от деятельности по перевалке грузов не подпадают под действие льготы для судовладельцев, эксплуатирующих суда, и подлежат учету в целях расчета налога на прибыль.

В целях расчета налога на прибыль не учитываются, в частности, доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и (или) реализации судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (далее – РМРС) (пп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ), а также расходы судовладельцев, связанные с получением таких доходов (п. 48.5 ст. 270 НК РФ).

Эксплуатация судов, зарегистрированных в РМРС, означает их использование для перевозки грузов, пассажиров и их багажа, а также для оказания иных услуг, связанных с осуществлением указанных перевозок при условии, что пункт отправления (назначения) расположен за пределами Российской Федерации, а также сдачу судов в аренду для оказания таких услуг. Иные услуги, связанные с осуществлением перевозок, – это услуги, которые непосредственно связаны с перевозкой грузов, не являющиеся самостоятельным видом деятельности.

Понятие «перевалка грузов» определяется нормами специального законодательства. Согласно п. 9 ст. 4 Федерального закона от 08.11.2007 № 261-ФЗ⁴ под перевалкой грузов понимается комплексный вид услуг (работ) по перегрузке грузов (багажа) с одного вида транспорта на другой при перевозках в прямом и непрямом международном сообщении, в том числе перемещение грузов в границах территории морского порта и их технологическое накопление, или по перегрузке грузов с одного вида транспорта на другой без их технологического накопления.

Оказание услуг по перевалке грузов осуществляют операторы морских терминалов на основании отдельного договора⁵. При этом перевозка грузов регламентируется нормами Кодекса внутреннего водного транспорта РФ и Кодекса торгового мореплавания РФ.

С учетом изложенного перевозка грузов и их перевалка являются двумя самостоятельными видами деятельности. Соответственно, доходы от деятельности по перевалке грузов не подпадают под действие подп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ и подлежат учету в целях расчета налога на прибыль. При этом расходы в рамках оказания таких услуг также подлежат учету для целей налогообложения прибыли.

Письмо Минфина России от 14.04.2021 № 03-03-06/1/27875

Суточные, выданные в иностранной валюте, признаются в целях расчета налога на прибыль на дату утверждения авансового отчета по курсу на дату их выдачи.

Расходы на командировки учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ на дату признания соответствующего расхода (п. 10 ст. 272 НК РФ). В случае перечисления аванса расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли на дату его перечисления.

Датой осуществления командировочных расходов признается дата утверждения авансового отчета (подп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ). В связи с этим пересчет суточных,

⁴ «О морских портах в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

⁵ Согласно ст. 20 Федерального закона № 261 и п. 5 Правил оказания услуг по перевалке грузов в морском порту (утв. Приказом Минтранса России от 09.07.2014 № 182).

выданных в иностранной валюте, производится по официальному курсу ЦБ РФ на дату выдачи, а расходы признаются на дату утверждения авансового отчета.

2. Судебная практика

2.1. Решения Арбитражного суда г. Москвы

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 07.04.2021 по делу № [А40-162676/20](#) ООО «КомСтрин» (судья Паршукова О.Ю.)

Существенное нарушение инспекцией сроков проведения налоговой проверки и вынесения решения по ней является самостоятельным основанием для отмены решения.

По итогам выездной налоговой проверки за период с 1 января 2012 г. по 31 декабря 2014 г. инспекция доначислила обществу налоги и соответствующие суммы пеней. Решение по этой проверке было оспорено обществом.

Суд согласился с обществом, признав принятое инспекцией решение незаконным ввиду существенного нарушения срока вынесения решения. Выездная налоговая проверка начата 22 декабря 2015 г., окончена 15 декабря 2016 г., а оспариваемое решение по ней было вынесено лишь 29 октября 2019 г. Таким образом, с момента начала налоговой проверки до вынесения решения по ней прошло около четырех лет. Столь длительное отсутствие решения порождало неопределенность в правовом положении налогоплательщика.

В Постановлении КС РФ от 16.07.2004 №14-П в отношении продолжительности проведения контрольных мероприятий сформулирована правовая позиция о недопустимости чрезмерного применения мер налогового контроля и подавления экономической самостоятельности хозяйствующих субъектов. Регламентация сроков взыскания налогов, равно как и сроков проведения выездных налоговых проверок, направлена на достижение равновесия интересов участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Из содержания акта налоговой проверки следует, что контрольные мероприятия в отношении налогоплательщика продолжались на протяжении всех четырех лет.

Какие-либо доказательства обоснованности столь длительного срока проведения выездной проверки и вынесения решения о привлечении к ответственности за пределами сроков, установленных Налоговым кодексом РФ, отсутствуют.

Наличие сроков, в течение которых для лица во взаимоотношениях с государством могут наступить неблагоприятные последствия, представляет собой необходимое условие для применения этих последствий. Если в законе прямо не указано иное, принудительные возможности государства ограничиваются по меньшей мере сроком исковой давности.

С учетом необоснованно длительного срока проверки и нарушения налоговым органом порядка ее проведения оспариваемое решение является незаконным независимо от оснований для доначисления обществу налоговых обязательств и его привлечения к ответственности.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 29.03.2021 по делу № [А40-241985/20](#) ООО «Ви Вэй Групп» (судья Полукаров А.В.)

Ошибки в указании ИНН плательщика в платежном поручении не является основанием для признания обязанности по уплате налога неисполненной.

При оформлении платежного поручения на уплату налога была допущена неточность в указании ИНН налогоплательщика.

Общество сослалось на то, что перечисленные им денежные средства в полном объеме поступили в бюджетную систему РФ, так как платежные реквизиты налогового органа были указаны правильно. Позднее общество обратилось в инспекцию с заявлением об уточнении платежей с приложением документов, подтверждающих перечисление средств. Инспекция отказала в этом, мотивируя отказ тем, что ИНН плательщика не входит в перечень реквизитов, по которым возможно уточнение.

Суд удовлетворил требования общества, указав, что обязанность по уплате налога считается исполненной, если в платежном поручении правильно указаны номер соответствующего счета Федерального казначейства и реквизиты банка получателя. Данная позиция также нашла свое отражение в Письме ФНС России от 10.10.2016 № СА-4-7/19125@.

Обнаружив ошибки в оформлении поручения на перечисление налога, не повлекшей за собой непоречисления соответствующих денежных средств в бюджетную систему РФ, налогоплательщик в течение трех лет с даты их перечисления вправе представить в налоговый орган по месту учета заявление об уточнении платежа.

Кодекс не содержит исчерпывающего перечня уточняемых реквизитов при перечислении налогов налогоплательщиком, предъявившим в банк поручение на перечисление в бюджетную систему РФ денежных средств. В соответствии с приказами ФНС России от 29.12.2016 № ММВ-7-1/731@ и от 25.07.2017 № ММВ-7-22/579@ ИНН плательщика относится к уточняемым реквизитам поручения на перечисление налога, сбора, страховых взносов, пеней, штрафа в бюджетную систему РФ.

В рассматриваемом случае задолженность общества по обязательным платежам была оплачена, денежные средства в полном объеме поступили в бюджетную систему РФ, так как платежные реквизиты инспекции (наименование банка получателя и номер счета Федерального казначейства) были указаны правильно по каждому из платежей.

Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов «Щекин и партнеры», отправив заявку на info@schekinlaw.ru