

Отвечают эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

На предприятии случился несчастный случай, пострадал сотрудник. Согласно нормам коллективного договора ему положена единовременная денежная выплата для возмещения вреда здоровью в размере 20 величин прожиточного минимума. Облагается ли данная выплата НДФЛ и страховыми взносами?

В соответствии п. 1 ст. 217 НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) все виды компенсационных выплат, установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья.

Гарантии и компенсации при несчастном случае на производстве и профессиональном заболевании установлены ст. 184 ТК РФ. Согласно этой норме при повреждении здоровья или в случае смерти работника вследствие несчастного случая на производстве либо профессионального заболевания работнику (его семье) возмещаются его утраченный заработок (доход), а также связанные с повреждением здоровья дополнительные расходы на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию либо соответствующие расходы в связи со смертью работника. Виды, объемы и условия предоставления работникам гарантий и компенсаций в указанных случаях определяются федеральными законами.

В свою очередь порядок возмещения вреда, причиненного жизни и здоровью работника при выполнении им обязанностей по трудовому договору установлен Федеральным законом от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

По разъяснениям финансового ведомства, на суммы единовременных выплат, производимых организацией-работодателем за счет собственных средств в возмещение вреда здоровью, причиненного работнику при исполнении им трудовых обязанностей, предусмотренных договором между организацией и сотрудниками дополнительно к выплатам, установленным в соответствии с Законом 125-ФЗ, действие вышеуказанного положения ст. 217 НК РФ не распространяется. См. письма Минфина России от 14.11.2019 № 03-04-06/87887, от 13.03.2019 № 03-04-05/16171, от 27.04.2017 № 03-04-05/25629, от 02.03.2017 № 03-04-06/11791, от 19.05.2006 № 03-05-01-04/127, от 13.05.2006 № 03-05-01/127.

Аналогично правилу п. 1 ст. 217 НК РФ, установленному в отношении НДФЛ, подп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ предусматривает, что от обложения страховыми взносами освобождаются все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), связанных с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья.

Поскольку упомянутая в вопросе выплата не предусмотрена законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, подп. 2 п. 1 ст. 422 НК РФ не является основанием для освобождения этой суммы от обложения страховыми взносами.

*Ответ подготовила:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ?
профессиональный бухгалтер
Лазукова Екатерина*

Ответ прошел контроль качества



Организация провела реорганизацию путем выделения нового юридического лица. Был утвержден передаточный акт при реорганизации общества с ограниченной ответственностью в форме выделения.

За период от даты составления передаточного акта до даты внесения в ЕГРЮЛ соответствующей записи о возникновении новой организации прошли изменения в стоимости передаваемого имущества и обязательств. Каким документом оформляются данные изменения? Существует ли какая-либо форма этого документа? И если есть такой документ, куда и в какие сроки нужно его предоставить?

Порядок правопреемства в связи с изменениями в имуществе и обязательствах, которые могут возникнуть после даты утверждения передаточного акта в результате текущей деятельности реорганизуемой организации, может предусматриваться в решении учредителей.

Все изменения в стоимости передаваемого имущества и обязательств, как и текущие расходы, производимые в период с даты утверждения передаточного акта и до даты завершения реорганизации, должны найти отражения в «итоговой» бухгалтерской отчетности (не является заключительной), составляемой реорганизуемой организацией на дату внесения в ЕГРЮЛ записи о выделившейся организации. Числовые показатели этой отчетности вполне могут не совпадать с первичным передаточным актом.

См. пп. 3, 10, пп. 36, 37 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утв. Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н.

В свою очередь вступительная бухотчетность (вступительные показатели) возникшей организации на дату ее регистрации в ЕГРЮЛ составляется на основе передаточного акта с учетом указанных выше операций и числовых показателей, отраженных реорганизуемой организацией (п. 38 Методических указаний).

Законом не установлено запрета на внесение изменений (уточнений) в передаточный акт до внесения в ЕГРЮЛ записи о вновь возникшей организации. Более того, в п. 10 Методических указаний есть прямое упоминание

об уточнениях к передаточному акту. Такие изменения (уточнения) должны быть утверждены участниками в общем порядке. Какой-то утвержденной формы такого документа не установлено. Представляется, что в этом случае именно измененный (уточненный) передаточный акт должен быть представлен на регистрацию создаваемого при реорганизации юридического лица (п. 2 ст. 59 ГК РФ).

*Ответ подготовила:
эксперт службы П
равового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина*

Ответ прошел контроль качества

АО планирует начисление дивидендов в пользу акционера — сотрудника АО.

Сумма дохода сотрудника за 7 месяцев — 2 900 000 руб. (заработная плата, отпускные, премии).

Сумма дивидендов — 100 000 000 руб.

Ранее, в 2021–2023 г., при расчете НДФЛ базы не объединялись, т.е. по дивидендам НДФЛ рассчитывался у налогового агента — АО отдельно, без учета дохода по основной базе. Налоговые агенты считали НДФЛ не по совокупному доходу физического лица, а отдельно по категориям выплат (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 23.11.2020 № 372-ФЗ.)

Как сейчас верно рассчитать налог по сотруднику?

Вопрос необходимости объединения налоговым агентом в 2024 году налоговых баз с учетом дивидендов считаем неоднозначным. Поясним.

НДФЛ с дивидендов исчисляется налоговым агентом по ставке, которая зависит исключительно от размера налоговой базы в виде дивидендов, что прямо закреплено в п. 3 ст. 214 НК РФ. Зарплата и иные доходы, формирующие основную налоговую базу (как и прочие налоговые базы, перечисленные в п. 2.1 ст. 210 НК РФ), при этом не учитываются.

В свою очередь действующие положения п. 2.1 ст. 210, п. 1 ст. 224 и п. 1 ст. 225 НК РФ не позволяют исключить дивиденды из сово-

купности налоговых баз для целей применения налоговым агентом основной налоговой ставки 13% (15%) при последующем исчислении НДФЛ с иных доходов.

Если руководствоваться буквальными формулировками приведенных норм, то после выплаты дивидендов налоговый агент должен определять совокупную налоговую базу (основная + дивиденды) для расчета НДФЛ и с суммы сверх 5 млн руб. исчислять НДФЛ по ставке 15%.

Применительно к рассматриваемой ситуации это означает, что:

- до выплаты дивидендов НДФЛ исчислялся с основной налоговой базы по ставке 13% (377 000 руб.);
- НДФЛ с дивидендов рассчитывается как 650 000 руб. плюс 15% от 95 000 000 руб. Итого 14 900 000 руб.;
- при очередной выплате зарплаты, допустим в размере 300 000 руб. в августе, совокупность налоговых баз составит 103 200 000 руб. Исходя из п. 1 ст. 225, пп. 2, 3 ст. 226, пп. 7, 12 ст. 226.1 НК РФ, НДФЛ рассчитывается уже по формуле: (650 000 руб. + 15% от 98 200 000 руб.) минус ранее удержанный налог. Итого к удержанию 103 000 руб. (15 380 000,00 минус 15 277 000,00). Как видим, сумма внушительная и фактически превышает 34% от очередной зарплаты.

Тем не менее в отсутствие однозначных разъяснений такой порядок расчета для налогового агента представляется менее рискованным. Хотя в экспертной среде существует мнение, что налоговому агенту не следует объединять налоговые базы по дивидендам и основную в том числе в целях исчисления НДФЛ с последующей зарплатой. Выбор подхода к обозначенной проблеме налоговому агенту придется сделать самостоятельно.

Также заметим, что по итогам года налоговый орган, как и прежде, объединит налоговые базы в целях исчисления итоговой суммы налога по совокупности баз (п. 6 ст. 228 НК РФ). См. также письмо Минфина России от 22.05.2024 № 03-04-07/47084 (размещено на официальном сайте ФНС и направлено письмом ФНС от 24.05.2024 № БС-4-11/5871@)*(1).

Для устранения сомнений и споров как с контролирующими органами, так и с сотруд-

ником-учредителем, считаем целесообразным обращение за персональными разъяснениями в Минфин и ФНС России. Для ускорения получения ответа налоговая служба рекомендует направлять письма с помощью сервисов «Обратиться в ФНС России» и «Личный кабинет» (письмо ФНС от 19.03.2024 № ЗГ-2-11/4159@).

Обратим внимание, что со следующего года ситуация изменится, смотрите Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» (бывший проект 639663-8, основные поправки в НК).

*Ответ подготовила:
эксперт службы*

*Правового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина*

Ответ прошел контроль качества

Произошла реорганизация организации путем выделения нового юридического лица.

Кто-нибудь из участников выделения сдает баланс в налоговую инспекцию после регистрации нового юридического лица? Если да, то в какой срок?

Нет, действующим законодательством не предусмотрена обязанность представления в налоговый орган вступительного баланса при реорганизации в форме выделения.

Обязанность по представлению в налоговый орган бухгалтерской отчетности законодательно установлена лишь в отношении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (ч. 1 ст. 18 Закона № 402-ФЗ, пп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ).

Первым отчетным годом для выделенной ООО является период с даты его государственной регистрации по 31 декабря года, в котором произошла реорганизация, включительно (в общем случае). При этом составляется вступительная (первая) отчетность выделившегося



ООО на дату его госрегистрации, которая составляется на основании передаточного акта и включает все факты хозяйственной жизни, возникшие с даты его утверждения до даты госрегистрации (ч. 5–7 ст. 16 Закона № 402-ФЗ).

Ответ подготовила:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Полякова Елизавета

Ответ прошел контроль качества

Из налоговой инспекции пришло требование о предоставлении пояснения в связи с выявлением в ходе камеральной проверки продажи недвижимого имущества в 2023 году ниже кадастровой стоимости. Кадастровая стоимость — 14 000 000 руб., продано за 2 900 000 руб. Однако балансовая стоимость данного имущества составляет 2 930 000 руб. Отчуждение недвижимого имущества было произведено организацией на УСН.

Каково правовое обоснование действий продавца?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу.

В данном случае при установлении цены договора стороны не обязаны были использовать кадастровую стоимость объекта недвижимости.

В рассматриваемой ситуации организация может подтвердить, что в договоре указана рыночная стоимость. Для этого возможно приложить прайс-листы независимых продавцов аналогичного имущества.

Если же имело место существенное отклонение цены сделки от рыночной цены, для объяснения данного факта возможно перечислить специфические условия продажи или оплаты.

Реализация объекта недвижимого имущества по цене ниже рыночной стоимости (ниже кадастровой стоимости — при условии, что она будет соответствовать рыночному уровню цен) и ниже балансовой стоимости может быть обусловлена объективными причинами, когда объект приносит организации убытки, а его реализация может быть связа-

на с потребностью организации в оборотных средствах.

Такая реализация, произведенная в условиях низкого спроса, не свидетельствует об искажении сведений о фактах хозяйственной жизни и об объектах налогообложения и не выходит за пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога.

Обоснование вывода

Представление пояснений в налоговый орган

Камеральная налоговая проверка проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) или заявления, указанного в п. 2 ст. 221.1 НК РФ, и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа, если иное не предусмотрено главой 14 НК РФ.

Налоговый орган при проведении камеральной проверки вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы только в случаях, предусмотренных ст. 88 НК РФ.

В общем случае, получив требование о представлении пояснений, налогоплательщику необходимо прежде всего проверить соответствующую декларацию (расчет) на наличие заявленных налоговым органом ошибок и противоречий, а также проверить соблюдение налоговым органом процедуры истребования пояснений (информации), установленной налоговым законодательством (сроки направления требования, указание на конкретные ошибки и противоречия и т.п.).

В рамках камеральной налоговой проверки требование о предоставлении пояснений может быть направлено в течение установленного для ее проведения срока.

Запросить пояснения в ходе камеральной проверки налоговый орган может в том числе в случае, если в налоговой декларации (расчете) заявлена сумма полученного в соответствующем отчетном (налоговом) периоде убытка, — в части обоснования размера полученного убытка (абзац третий п. 3 ст. 88 НК РФ).

В таком случае обычно рекомендуется представить в установленный в требовании срок пояснения, содержащие расшифровку основных статей затрат; объяснить причины убы-

точности (стартап, расторжение договора с крупным контрагентом, кризис, сезонный характер работ и иное), а также указать, что убыток образовался в результате хозяйственной деятельности, все расходы экономически обоснованы и документально подтверждены; указать прогнозы выхода на результат без убытка.

Срок ответа на требование о предоставлении пояснений составляет 5 рабочих дней (пп. 1.2, 3, 6 и 8.8 ст. 88 НК РФ).

Срок представления пояснений исчисляется со дня, следующего за днем получения требования о представлении пояснений.

Срок определяется в рабочих днях.

Также применительно к рассматриваемой ситуации отметим, что налоговые органы в случае реализации недвижимого имущества по цене ниже рыночной стоимости (ниже кадастровой стоимости — при условии, что она будет соответствовать рыночному уровню цен) могут предъявить претензии, исходя из своего предположения, что целью сделки будет выступать неуплата (неполная уплата) налога.

Претензии со стороны налоговых органов возможны также в случае, сходном с рассматриваемым, если реализация недвижимости осуществлена по балансовой стоимости, которая может оказаться ниже рыночной (ниже кадастровой стоимости — при условии, что она будет соответствовать рыночному уровню цен). Поэтому в целях минимизации налоговых рисков мы рекомендовали в схожих ситуациях перед заключением договора купли-продажи имущества проводить его независимую оценку.

Продажа объекта недвижимого имущества организацией на УСН

Как следует из вопроса, в данном случае пояснения необходимо представить в налоговый орган по факту отклонения цены продажи объекта недвижимого имущества от кадастровой стоимости, притом что продавцом объекта является организация, применяющая УСН.

Порядок определения доходов при УСН установлен в ст. 346.15 НК РФ. Он применяется всеми налогоплательщиками, находящимися на УСН, независимо от выбранного объекта налогообложения.

Согласно п. 1 ст. 346.15 НК РФ организации и ИП, применяющие УСН, при определении

объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном пп. 1 и 2 ст. 248 НК РФ (п. 1 ст. 346.15 НК РФ).

В свою очередь, в соответствии с п. 5 ст. 346.2 НК РФ, в целях п. 5 ст. 346.2 НК РФ доходы от реализации определяются в порядке, предусмотренном ст. 248 и 249 НК РФ, доходы, указанные в ст. 251 НК РФ, не учитываются.

Согласно п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся в том числе доходы от реализации товаров (работ, услуг). Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

На основании п. 1 ст. 346.17 НК РФ в целях главы 26.2 НК РФ датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

То есть при продаже объекта недвижимого имущества доходом на УСН будет выступать фактически полученная продавцом стоимость объекта, определенная исходя из цены, указанной в договоре купли-продажи.

При этом цена может быть как выше, так и ниже балансовой стоимости.

Статьей 421 ГК РФ установлен принцип свободы договора. Так, на основании п. 1 ст. 421 ГК РФ граждане и юридические лица свободны в заключении договора. При этом п. 4 ст. 421 ГК РФ определено, что условия договора определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами (ст. 422 ГК РФ).

В соответствии с п. 1 ст. 424 ГК РФ исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. В предусмотренных законом случаях применяются цены (тарифы, расценки, ставки и т.п.), устанавливаемые или регулируемые уполномоченными на то государственными органами и (или) органами местного самоуправления.

Таким образом, в общем случае стороны договора вправе самостоятельно определить цену продажи объекта недвижимого имущества.



Законодательство не относит продажу недвижимого имущества (ст. 212, 213 ГК РФ) к случаям, когда государственные органы могут устанавливать или регулировать цену исполнения такого договора.

В договоре купли-продажи недвижимости может быть установлена любая договорная (продажная) цена, которая может отличаться от рыночной, первоначальной (балансовой) или кадастровой стоимости объекта продажи (постановления Семнадцатого ААС от 12.05.2009 № 17АП-3042/09, Первого ААС от 14.07.2014 № 01АП-3090/14).

Нормы НК РФ также не устанавливают ограничений на определение стоимости недвижимого имущества в договоре его купли-продажи.

При этом правила НК РФ предусматривают использование в целях налогообложения доходов рыночной цены имущества (ст. 105.3, 154, 274, 346.18 НК РФ).

Рыночной является та цена, по которой осуществляются сделки по продаже имущества на конкурентном рынке. При этом кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества используется в целях налогообложения для определения размера дохода налогоплательщика НДФЛ от продажи недвижимости или дохода в виде недвижимости, полученной в порядке дарения (ст. 214.10 НК РФ), для определения налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении отдельных видов объектов недвижимости (ст. 378.2 НК РФ), для определения налоговой базы по налогу на имущество физических лиц (ст. 403 НК РФ). Учитывая изложенное, считаем, что в данном случае при установлении цены договора стороны не обязаны использовать кадастровую стоимость объекта недвижимости.

В данном случае организация может подтвердить, что в договоре указана рыночная стоимость. Для этого возможно приложить прайс-листы независимых продавцов аналогичного имущества, заверенные подписями сотрудников организации.

Если же имело место существенное отклонение цены сделки от рыночной цены, для объяснения данного факта возможно перечислить специфические условия продажи или оплаты.

Реализация объекта недвижимого имущества по цене ниже рыночной стоимости (ниже кадастровой стоимости — при условии, что

она будет соответствовать рыночному уровню цен) и ниже балансовой стоимости может быть обусловлена объективными причинами, когда объект приносит организации убытки, а его реализация может быть связана с потребностью организации в оборотных средствах.

Также отметим, что в общем случае цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными (абзац третий п. 1 ст. 105.3 НК РФ). Соответственно, для целей налогообложения цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными (смотрите письма Минфина России от 28.09.2018 № 03-03-06/1/69599, от 11.11.2015 № 03-07-11/64840). Положения ст. 105.3 НК РФ предусматривают возможность контроля цен, примененных налогоплательщиками при расчете своих налоговых обязательств, лишь в отношении сделок между взаимозависимыми лицами. Отметим, что к сделкам между взаимозависимыми лицами в целях НК РФ приравниваются и сделки, поименованные в подп. 1-3 п. 1 ст. 105.14 НК РФ.

Цены в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными, и, как следствие, такие доходы для целей налогообложения не могут быть скорректированы (п. 2 письма ФНС России от 16.06.2015 № ЕД-2-13/710@, письмо Минфина России от 28.05.2013 № 03-01-18/19214).

В договоре купли-продажи недвижимости может быть установлена любая договорная (продажная) цена, которая может отличаться от рыночной, первоначальной (балансовой) или кадастровой стоимости объекта продажи (постановления Семнадцатого ААС от 12.05.2009 № 17АП-3042/09, Первого ААС от 14.07.2014 № 01АП-3090/14).

При этом и нормы НК РФ не обязывают налогоплательщиков формировать налоговую базу в отношении доходов от реализации недвижимости, полученных в денежной форме, исходя из ее рыночной, кадастровой, балан-

совой или иной стоимости, равно как не определяют и последствий продажи недвижимости по цене ниже соответствующих значений.

В п. 13 Обзора судебной практики ВС РФ № 2 (2016), утвержденного Президиумом ВС РФ 06.07.2016, также отмечается, что полномочиями по контролю цен, применяемых в сделках между взаимозависимыми лицами, на соответствие их рыночным ценам обладает лишь Центральный аппарат ФНС России, но не территориальные налоговые органы.

В определении ВС РФ от 22.07.2016 № 305-КГ16-4920 сделан вывод, что отличие примененной налогоплательщиком цены от уровня цен, обычно применяемого по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам другими участниками гражданского оборота, не может служить самостоятельным основанием для вывода о неисполнении участником сделки обязанности по уплате налогов и возникновении у него недоимки, определяемой исходя из возникшей ценовой разницы.

При этом налогоплательщику следует соблюдать предусмотренные ст. 54.1 НК РФ пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и сумм налога.

Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и сумм налога

ФНС России в письме от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@ разъясняет, что норма ст. 54.1 НК РФ фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в том числе путем неучета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п. В случае если установление заведомо нерыночной цены не было обусловлено разумными причинами, а преследовало своей целью получить прежде всего налоговую экономию (необоснованную налоговую выгоду), то доначисление налогов возможно (письмо ФНС России от 27.11.2017 № ЕД-4-13/23938@).

Так, в соответствии с нормой п. 1 ст. 54.1 НК РФ не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в на-

логовом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Также отметим, что налогоплательщик может быть признан недобросовестным, если совокупность обстоятельств по сделке указывает, что его главной целью являлось получение налога из бюджета, а не дохода от реальной деятельности.

Одним из обстоятельств, по которому налоговый орган может признать налогоплательщика недобросовестным при анализе его деятельности, является многократное отклонение цены сделки от рыночного уровня (определение Верховного суда РФ от 29.03.2018 № 303-КГ17-19327 по делу № А04-9989/2016 (приведено в п. 9 Обзора правовых позиций, отраженных в судебных актах Конституционного суда РФ и Верховного суда РФ, принятых во втором квартале 2018 года по вопросам налогообложения), п. 3 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и ст. 269 НК РФ (утвержден Президиумом Верховного суда РФ 16.02.2017)).

Доказывание обстоятельств, предусмотренных п. 1 ст. 54.1 НК РФ, и (или) факта несоблюдения условий, предусмотренных п. 2 ст. 54.1 НК РФ, производится налоговым органом при проведении мероприятий налогового контроля в соответствии с разд. V, V.1, V.2 НК РФ (п. 5 ст. 82 НК РФ).

Как мы понимаем, искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, поименованного в норме п. 1 ст. 54.1 НК РФ, в данном случае допущено не было.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации стороны договора имели право самостоятельно определить цену объекта недвижимости.

Если же имело место фактическое несоответствие такой цены рыночному уровню (кадастровой стоимости — при условии, что она будет соответствовать рыночному уровню цен) (балансовой стоимости), то это обстоятельство не является самостоятельным основанием для корректировки цены налоговым органом.

Реализации объекта недвижимого имущества по цене ниже рыночной стоимости (ниже кадастровой стоимости — при условии, что она будет соответствовать рыночному уровню цен) и ниже балансовой стоимости в услови-



ях низкого спроса сама по себе не свидетельствует об искажении сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов) и об объектах налогообложения и не выходит за пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, установленные ст. 54.1 НК РФ.

В связи с этим при отсутствии обстоятельств, предусмотренных п. 1 ст. 54.1 НК РФ, по рассматриваемой сделке налогоплательщик имеет вправо уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы НК РФ постольку, поскольку при этом были соблюдены одновременно следующие условия (п. 2 ст. 54.1 НК РФ):

1) основной целью совершения сделки (операции) не является неуплата (неполная уплата) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком.

*Ответ подготовил:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Графкин Олег*

Ответ прошел контроль качества

Два или одно сообщение о финансовой отчетности и аудите необходимо делать на Федресурсе?

Обязанность по опубликованию на Федресурсе сведений о бухгалтерской (финансовой) отчетности и консолидированной финансовой отчетности (при наличии) юрлица в случае, если федеральным законом установлена обязанность по раскрытию такой отчетности в средствах массовой информации, а также в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности (консолидированной финансовой отчетности), подлежащей обязательному аудиту, сведений о таком аудите установлена подпунктом «л.2» п. 7 ст. 7.1 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».

По нашему мнению, из данной формулировки не следует, что нужно публиковать два самостоятельных сообщения: отдельно об отчетности и отдельно об аудите. Однако на практике некоторыми специалистами данная норма толкуется как обязывающая организацию, публиковать самостоятельные сообщения, и ряд организаций действительно публикует два сообщения. Какие-либо официальные разъяснения по этому вопросу, в том числе от какого события исчислять трехдневный срок на размещение сообщения, нами не обнаружены.

*Ответ подготовила:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Ефимова Ольга*

Ответ прошел контроль качества

Какой установлен срок списания лицензии на программное обеспечение в налоговом учете?

В целях налогообложения прибыли расходы на приобретение неисключительных прав на использование программ для ЭВМ (по лицензионным и сублицензионным соглашениям) учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании подп. 26 п. 1 ст. 264 НК РФ.

В силу п. 1 ст. 272 НК РФ при применении метода начисления расходы признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты, если иное не предусмотрено п. 1.1 настоящей статьи, и определяются с учетом положений ст. 318-320 НК РФ.

Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. Если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно.

Опираясь на указанные нормы, финансовое ведомство делает вывод: расходы на приоб-

речение неисключительных прав на программное обеспечение по лицензионному договору учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль равномерно в течение срока действия лицензионного договора вне зависимости от установленного таким договором графика платежей (письмо Минфина России от 20.12.2023 № 03-03-06/1/123430).

Если в лицензионном договоре срок его действия (срок использования программы для ЭВМ) не определен, чиновники предлагают расходы на приобретение неисключительных прав на программное обеспечение:

- признавать равномерно с учетом срока, установленного в п. 4 ст. 1235 ГК РФ (смотрите, например, письма Минфина России от 23.08.2022 № 03-03-06/1/82167, от 23.04.2013 № 03-03-06/1/14039, от 20.04.2009 № 03-03-06/2/88). Согласно п. 4 ст. 1235 ГК РФ срок, на который заключается лицензионный договор, не может превышать срок действия исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации. В случае когда в лицензионном договоре срок его действия не определен, договор считается заключенным на пять лет, если ГК РФ не предусмотрено иное. Такой вариант учета расходов, т.е. в течение пяти лет, поддержали судьи в постановлении АС Поволжского округа от 28.07.2016 № Ф06-11039/2016 по делу № А72-6344/2015;

- распределять с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. При этом налогоплательщик в налоговом учете вправе самостоятельно определить период, в течение которого указанные расходы подлежат учету для целей налогообложения прибыли (смотрите, например, письма Минфина России от 18.03.2014 № 03-03-06/1/11743, от 18.03.2013 № 03-03-06/1/8161, от 15.02.2021 № 07-01-09/10106). Этот подход финансисты предлагают для ситуаций, когда нельзя определить срок использования программы для ЭВМ.

Отметим, что судьи в большинстве случаев приходят к выводу, что нормы главы 25 НК

РФ позволяют налогоплательщикам единовременно включать в состав расходов всю сумму затрат на приобретение программных продуктов (смотрите, например, постановления ФАС Московского округа от 18.03.2014 № А40-14277/12, от 14.11.2013 № А40-120812/12, от 01.09.2011 № КА-А40/9214-11, Западно-Сибирского округа от 15.03.2013 № А27-11302/2012, Поволжского округа от 12.07.2012 № А65-20465/2011, Северо-Западного округа от 09.08.2011 № А56-52065/2010, Центрального округа от 20.09.2011 № А68-1047/08-47/12). Заметим, что такие решения принимаются судами даже в тех случаях, когда в лицензионном (сублицензионном) договоре установлен конкретный срок использования программы (постановления АС Поволжского округа от 13.10.2015 № Ф06-1371/2015 по делу № А12-45813/2014, Московского округа от 13.04.2015 № Ф05-3419/2015 по делу № А40-47800/14).

Учитывая изложенное выше, полагаем, что установление организацией срока списания расходов на приобретение ПО пять лет (60 месяцев) обусловлено положениями п. 4 ст. 1235 ГК РФ и позицией официальных органов, изложенной, в частности, в письмах Минфина России от 23.08.2022 № 03-03-06/1/82167, от 23.04.2013 № 03-03-06/1/14039, от 20.04.2009 № 03-03-06/2/88.

Принимая во внимание, что НК РФ не содержит однозначных норм, определяющих порядок списания расходов на приобретение ПО, считаем, что применяемый организацией порядок не является нарушением требований главы 25 НК РФ и не несет существенных налоговых рисков.

*Ответ подготовил:
эксперт службы*

*Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор, член РСА
Завьялов Кирилл*

