

Изменения налогового законодательства и анализ судебной практики

Захарченко Пётр Игоревич

налоговый юрист, магистр права,
консультант по налогам и сборам,
руководитель Консалтингового центра «БАЗИС»

zakhar4enko@gmail.com

Налогообложение субсидий

Освобождение от НДФЛ, СВ и исключение из налоговой базы

- доходы в виде оплаты труда работников в размере, не превышающем 12 792 рублей,
- выплаченные работодателями, получившими субсидии из федерального бюджета, предоставляемые субъектам малого и среднего предпринимательства и социально ориентированным некоммерческим организациям в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции в целях частичной компенсации их затрат, связанных с осуществлением ими деятельности в условиях нерабочих дней в октябре и ноябре 2021 года, а также с проведением в 2021 году мероприятий по адаптации к требованиям о посещении предприятий в отдельных сферах экономики при условии наличия QR-кодов и (или) к иным ограничениям деятельности, направленным на недопущение распространения новой коронавирусной инфекции.

Доходы, указанные в настоящем пункте, освобождаются от налогообложения однократно в календарном месяце получения такой субсидии или в следующем за ним календарном месяце

Федеральный закон от 29.11.2021 № 382-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

УКЭП может быть получена только в ФНС России

В подписях, выданных организации в 2022 году и позже, владельцем сертификата ключа проверки может быть указан только сама организация и лицо, действующее от ее имени без доверенности (директор).

Подпись может быть получена только в ФНС России (в т.ч. через ее доверенных лиц).

Подписи, выданные в 2021 году коммерческими удостоверяющими центрами, получившими аккредитацию, продолжают применяться в 2022 году до истечения срока.

Квалифицированные сертификаты от других центров в 2022 году не действуют.

Федеральный закон от 27.12.2019 № 476-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон "Об электронной подписи" и статью 1 Федерального закона "О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля"»

НДФЛ

Утвержден новый бланк формы 6-НДФЛ

- Изменены штрихкоды
- Добавлены строки для сведений о высококвалифицированных специалистах (разд. 2 стр. 115, 121 и 142)
- Добавлено поле для налога на прибыль, подлежащего зачету при расчете НДФЛ с доходов от долевого участия (разд. 2 стр. 155)
- Сведения о доходах ФЛ (2-НДФЛ) подаются в составе расчета 6-НДФЛ (с 2021)
- Изменены коды видов доходов и вычетов:
 - суточные свыше 700 руб. в день в командировке по России и 2 500 руб. в день за рубежом – код 2015 (ранее 4800)
 - вычет на лекарства – код 323 (ранее 324)

Приказ ФНС России от 28.09.2021 № ЕД-7-11/844@ «О внесении изменений в приложения N 1 и N 2 к приказу ФНС России от 10.09.2015 N ММВ-7-11/387@ "Об утверждении кодов видов доходов и вычетов» (Зарегистрировано в Минюсте России 29.10.2021 № 65648)

НДФЛ

Уведомление о праве работника на вычет инспекция будет направлять работодателю

В отношении социальных и имущественных вычетов уведомление о праве на вычет налоговым органом будет направляться работодателю (после обращения сотрудника в инспекцию).

К доходам 2022 года возможно будет применить вычет на физкультурно-оздоровительные услуги:

- в сумме, уплаченной налогоплательщиком за счет собственных средств за физкультурно-оздоровительные услуги, оказанные ему, его детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет
- физкультурно-спортивными организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность в области физической культуры и спорта в качестве основного вида деятельности и включены в перечень физкультурно-спортивных организаций, сформированный на соответствующий налоговый период
- физкультурно-оздоровительные услуги включены в перечень видов физкультурно-оздоровительных услуг, утверждаемый Правительством Российской Федерации
- При представлении документов: подтверждающих фактические расходы (копий договора на оказание физкультурно-оздоровительных услуг и кассового чека)

Федеральный закон от 20.04.2021 № 100-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

СВ

Утвержден новый бланк формы РСВ-1

- Изменения, связанные с переходом на прямые выплаты
- Изменены штрихкоды

Приказ ФНС России от 06.10.2021 № ЕД-7-11/875@ «Об утверждении формы расчета по страховым взносам, порядка ее заполнения, а также формата представления расчета по страховым взносам в электронной форме» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.10.2021 № 65632)

Федеральный закон от 30.04.2021 № 126-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования»

СВ

Основания для внеочередного представления формы СЗВ-СТАЖ

В течение 3 дней в случае:

- если застрахованное лицо подало заявление на страховую или накопительную пенсию
- если подано заявление на срочную пенсионную выплату или единовременную выплату средств пенсионных накоплений

Федеральный закон от 26.05.2021 № 153-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

СВ

Пониженные тарифы взносов для МСП, занятых в общественном питании

- оказание услуг общественного питания через объекты общественного питания (рестораны, кафе, бары, предприятия быстрого обслуживания, буфеты, кафетерии, столовые, закусочные, отделы кулинарии при указанных объектах и иные аналогичные объекты общественного питания), а также услуг общественного питания вне объектов общественного питания по месту, выбранному заказчиком (выездное обслуживание)
- если за календарный год, предшествующий году, в котором применяется освобождение, сумма доходов не превысила в совокупности 2 миллиарда рублей и удельный вес доходов от реализации услуг общественного питания составил не менее 70 %
- если предшествующий календарный году среднемесячный размер выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу ФЛ, не ниже размера среднемесячной начисленной заработной платы в субъекте РФ
- Среднесписочная численность превышает 250 человек
- ОПС 10%, ОСС %, ОМС 5%

Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

СВ Предельная база для исчисления страховых взносов

	на обязательное пенсионное страхование (ОПС)	на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ОСС)	на обязательное медицинское страхование (ОМС)
2022	1 565 000 руб.	1 032 000 руб.	X
2021	1 465 000 руб.	966 000 руб.	X
2020	1 292 000 руб.	912 000 руб.	X
2019	1 150 000 руб.	865 000 руб.	X
2018	1 021 000 руб.	815 000 руб.	X
2017	876 000 руб.	755 000 руб.	X

Постановление Правительства РФ от 16.11.2021 № 1951 «О предельной величине базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное пенсионное страхование с 1 января 2022 г.»

НДС

Налоговая льгота для организаций общественного питания

- оказание услуг общественного питания через объекты общественного питания (рестораны, кафе, бары, предприятия быстрого обслуживания, буфеты, кафетерии, столовые, закусочные, отделы кулинарии при указанных объектах и иные аналогичные объекты общественного питания), а также услуг общественного питания вне объектов общественного питания по месту, выбранному заказчиком (выездное обслуживание)
- если за календарный год, предшествующий году, в котором применяется освобождение, сумма доходов не превысила в совокупности 2 миллиарда рублей и удельный вес доходов от реализации услуг общественного питания составил не менее 70 %
- если предшествующий календарный году среднемесячный размер выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу ФЛ, не ниже размера среднемесячной начисленной заработной платы в субъекте РФ

Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Стандарт для оценки должной осмотрительности

(знал/ не знал/ должен/ не должен знать/ подозревать)

Определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597 по делу № А42-7695/2017 (АО «Специализированная производственно-техническая база «Звездочка» к Межрайонной ИФНС № 2 по Мурманской области)

Распределение бремени доказывания

Если налоговый орган установит, что экономический источник вычета (возмещения) НДС не создан, а поставщик (исполнитель) в период взаимодействия с налогоплательщиком-покупателем не имел экономических ресурсов (материальных, финансовых, трудовых и т.п.), необходимых для исполнения заключенного с покупателем договора, в связи с чем сделка в действительности исполнена иными лицами, которым обязательство по ее исполнению поставщик не мог передать в силу своей номинальности, **данные обстоятельства могут указывать на то, что налогоплательщик не проявил должной осмотрительности при выборе контрагента, пока иное не будет доказано налогоплательщиком**

Вступление в отношения с хозяйствующим субъектом, обладающим экономическими ресурсами, достаточными для исполнения сделки самостоятельно либо с привлечением третьих лиц, представление таким субъектом бухгалтерской и налоговой отчетности, отражающей наличие указанных ресурсов, дает разумно действующему налогоплательщику-покупателю основания ожидать, что сделка этим контрагентом будет исполнена надлежащим образом, а налоги при ее совершении - уплачены в бюджет. **В подобной ситуации предполагается, что выбор контрагента отвечал условиям делового оборота, пока иное не будет доказано налоговым органом.**

Налог на имущество организаций

- Утвержден новый бланк налоговой декларации. Изменены штрихкоды
- Утверждены формы заявлений о предоставлении налоговой льготы
- Вводятся единые сроки оплаты налога (налог - не позднее 1 марта следующего года; авансовый платеж - не позднее последнего числа месяца, следующего за отчетным периодом)

Приказ ФНС России от 18.06.2021 № ЕД-7-21/574@ «О внесении изменений в приказы Федеральной налоговой службы по вопросам налогообложения имущества в связи с созданием федеральной территории "Сириус» (Зарегистрировано в Минюсте России 20.07.2021 № 64322)

Приказ ФНС России от 09.07.2021 № ЕД-7-21/646@ «Об утверждении формы заявления налогоплательщика - российской организации о предоставлении налоговой льготы по налогу на имущество организаций, порядка ее заполнения и формата представления указанного заявления в электронной форме, а также формы уведомления о предоставлении налоговой льготы по налогу на имущество организаций, сообщения об отказе от предоставления налоговой льготы по налогу на имущество организаций» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.08.2021 № 64802)

Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Налог на прибыль организаций

- Утвержден новый бланк налоговой декларации. Изменены разделы по учету остатков неучтенного уменьшения налога в федеральный бюджет и инвестиционного вычета
- Ограничение 50% на учет убытков прошлых лет продлено до конца 2024 года

Приказ ФНС России от 05.10.2021 № ЕД-7-3/869@ «О внесении изменений в приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 23.09.2019 N ММВ-7-3/475@ "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.10.2021 № 65630)

Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Налог на прибыль организаций

Внереализационные доходы (списание безнадежной кредиторской задолженности)

- Истечение срока исковой давности

Исключение: задолженность по налогам и сборам (п. 77 ПБУ; Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2016 год (приложение к письму Минфина России от 28.12.2016 № 07-04-09/78875))

- Прекращение деятельности или ликвидация кредитора, либо исключение из ЕГРЮЛ (ЕГРИП) по решению налогового органа как недействующей организации (ИП)

(п. 9 ст. 63, ст. ст. 64.2, 419 ГК РФ, п. 6 ст. 22, п. 1 ст. 21.1, п. 9 ст. 22.3, п. 1 ст. 22.4 Закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»)

Задолженность списывается в отчетном периоде, в котором наступили основания для списания (п. 16 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, Письмо Минфина РФ от 19.12.2006 № 07-05-06/302)

УСН

- Утвержден новый бланк налоговой декларации. Изменены штрихкоды, введен код признака налоговой ставки, добавлена строка для обоснования ставки по закону субъекта РФ
- Изменены лимиты доходов:
 - Стандартные ставки: 164,4 млн руб.
 - Повышенные ставки: 219,2 млн. руб.
 - Переход (9 мес.): 116,1 млн руб.

Приказ ФНС России от 25.12.2020 № ЕД-7-3/958@ «Об утверждении формы, порядка заполнения и формата представления налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в электронной форме и о признании утратившим силу приказа ФНС России от 26.02.2016 N ММВ-7-3/99@» (Зарегистрировано в Минюсте России 20.01.2021 № 62152)

Приказ Минэкономразвития России от 28.10.2021 № 654 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2022 год» (Зарегистрировано в Минюсте России 16.11.2021 № 65846)

Маркировка

Вводится обязательная маркировка упакованной питьевой воды (код 2201 по ТН ВЭД, коды 11.07.11.120, 11.07.11.130, 11.07.11.140 по ОКПД2)

Постановление Правительства РФ от 31.05.2021 № 841 «Об утверждении Правил маркировки упакованной воды средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении упакованной воды»

Бухгалтерский учет

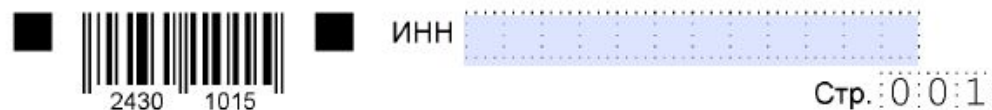
Приказы Минфина России

- от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды» (вместе с «ФСБУ 25/2018...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.12.2018 № 53162)
- от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 № 60399)
- от 16.04.2021 № 62н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (Зарегистрировано в Минюсте России 07.06.2021 № 63814)

Патентная система налогообложения Уменьшение налога на сумму страховых взносов

Письмо ФНС России
от 26.01.2021 № СД-4-3/785@
«О формах уведомления»

(вместе с «Порядком представления уведомления об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения, на сумму указанных в пункте 1.2 статьи 346.51 Налогового кодекса Российской Федерации страховых платежей (взносов) и пособий»)



Форма по КНД 1112021

Уведомление

об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения, на сумму указанных в пункте 1.2 статьи 346.51 Налогового кодекса Российской Федерации страховых платежей (взносов) и пособий

Представляется в налоговый орган (код)

В соответствии с пунктом 1.2 статьи 346.51 главы 26.5 Налогового кодекса Российской Федерации индивидуальный предприниматель

Фамилия

Имя

Отчество
(при наличии)

уведомляет об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения, на сумму указанных в пункте 1.2 статьи 346.51 Налогового кодекса Российской Федерации страховых платежей (взносов) и пособий

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 2 июня 2021 г. N СД-4-3/7704@

Федеральная налоговая служба в связи с поступающими обращениями налогоплательщиков по вопросу порядка уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения (далее - ПСН), на сумму указанных в [пункте 1.2 статьи 346.51](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) страховых платежей (взносов) и пособий направляет ответы на типовые вопросы.

1. По вопросу определения налогового органа, в который индивидуальный предприниматель (далее - ИП) вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных страховых платежей (взносов) и пособий.

На основании [пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса сумма налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

[Абзацем 9 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса предусмотрено, что налогоплательщик направляет уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в данном [пункте](#) страховых платежей (взносов) и пособий в письменной или электронной форме с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН, вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в [пункте 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса страховых платежей (взносов) и пособий (далее - уведомление об уменьшении суммы налога) в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

При этом в случае, если ИП в календарном году получил несколько патентов, действующих на территории разных субъектов Российской Федерации, то он вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога в любой из налоговых органов по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Если ИП на момент подачи указанного уведомления снят с учета в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН, то он вправе осуществить его подачу в налоговый орган, в котором он ранее состоял на учете в указанном качестве.

2. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных ИП страховых взносов за своих работников и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование в фиксированном размере за себя.

На основании [пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса сумма налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно [абзацу 5](#) указанного пункта статьи 346.51 Кодекса страховые платежи (взносы) и пособия уменьшают сумму налога, исчисленную за налоговый период, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается налог в связи с применением ПСН.

При этом налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в [абзаце 7 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном [пункте](#) страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

Согласно [абзацу 7 пункта 1.2](#) указанной статьи Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с [пунктом 1 статьи 430](#) Кодекса.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН и имеющий работников, вправе уменьшить исчисленную сумму налога как на сумму фактически уплаченных страховых взносов за своих работников, так и на сумму уплаченных страховых взносов в фиксированном размере на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование за себя. При этом общая сумма такого уменьшения не должна превышать 50 процентов от суммы налога, исчисленного за налоговый период.

Например:

ИП получил патент со сроком действия 01.01.2021 - 31.03.2021. Сумма налога, исчисленная за налоговый период - 15 тыс. рублей. При этом 01.02.2021 он нанял работника. Уведомление об уменьшении суммы налога подано в налоговый орган 05.03.2021, в котором:

- сумма страховых взносов, уплаченных в феврале 2021 года за работника, составляет 4 тыс. рублей;
- сумма страховых взносов, уплаченных в январе 2021 года за себя, составляет 5 тыс. рублей.

С учетом установленного [статьей 346.51](#) Кодекса ограничения на уменьшение суммы налога не более чем на 50 процентов сумма к уменьшению составит 7,5 тыс. рублей (15 тыс. рублей x 50%). Таким образом, ИП вправе уменьшить сумму исчисленного налога не более чем на 7,5 тыс. рублей.

3. По вопросу применения ИП ограничения по уменьшению суммы налога на страховые взносы, но не более чем 50 процентов в отношении налога, исчисленного по всем патентам, полученным ИП в календарном году, в случае использования ИП работников только по одному из полученных патентов.

Согласно [пункту 1.1 статьи 346.49](#) Кодекса в 2021 году налоговым периодом признается календарный месяц, если иное не предусмотрено [пунктом 2](#) названной статьи Кодекса.

[Пунктом 2 статьи 346.49](#) Кодекса установлено, что, если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Согласно [абзацу 6 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в [абзаце 7](#) названного пункта) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном [пункте](#) страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

В соответствии с [абзацем 7 пункта 1.2](#) указанной статьи Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с [пунктом 1 статьи 430](#) Кодекса.

Таким образом, если ИП в календарном году получил несколько патентов и при осуществлении деятельности хотя бы по одному из них он использует труд наемных работников, то при уменьшении суммы налога на сумму уплаченных страховых взносов, исчисленного в отношении всех патентов, у которых налоговый период (период действия патента) приходится на период, в котором использовался труд наемных работников, действует ограничение на уменьшение суммы налога не более чем 50 процентов.

Например:

ИП получил 3 патента:

- патент N 1 со сроком действия 01.01.2021 - 31.03.2021;
- патент N 2 со сроком действия 01.01.2021 - 31.12.2021;
- патент N 3 со сроком действия 01.07.2021 - 01.10.2021.

При этом 05.08.2021 ИП нанял работника по виду деятельности, применяемому в рамках патента N 3.

Уведомление об уменьшении суммы налога по всем указанным патентам ИП подал 10.10.2021.

По патенту N 1 ИП вправе уменьшить исчисленную сумму налога на сумму уплаченных в периоде действия патента страховых взносов в фиксированном размере на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование.

По патентам N 2 и N 3 действует ограничение в размере 50 процентов, поскольку в период действия указанных патентов ИП был использован труд наемного работника.

4. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму погашенной задолженности по уплате страховых взносов за предыдущий календарный год, а также на сумму уплаченных страховых взносов в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей за расчетный период.

Согласно [подпункту 2 пункта 1 статьи 419](#) Кодекса плательщиками страховых взносов признаются ИП, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой (далее - плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам).

При этом [пунктом 1 статьи 430](#) Кодекса установлено, что плательщики, указанные в [подпункте 2 пункта 1 статьи 419](#) Кодекса, в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период превышает 300 000 рублей, уплачивают установленный фиксированный размер страховых взносов плюс 1,0 процента суммы дохода плательщика, превышающего 300 000 рублей за расчетный период.

На основании [пункта 2 статьи 432](#) Кодекса суммы страховых взносов за расчетный период уплачиваются плательщиками не позднее 31 декабря текущего календарного года, если иное не предусмотрено указанной статьей. Страховые взносы, исчисленные с суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 рублей за расчетный период, уплачиваются плательщиком не позднее 1 июля года, следующего за истекшим расчетным периодом.

Согласно [подпункту 1 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса сумма налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН, вправе уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период, на сумму уплаченных в данном периоде страховых взносов, в том числе исчисленных в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей, а также на сумму погашенной задолженности по уплате страховых взносов, в том числе за предыдущий год.

Например:

ИП получил патент со сроком действия 01.04.2021 - 31.08.2021.

При этом 01.07.2021 он уплатил страховые взносы в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей за предыдущий расчетный период (01.01.2020 - 31.12.2020).

В данной ситуации ИП вправе уменьшить сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на указанные страховые взносы в пределах ограничений, предусмотренных [пунктом 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса.

5. По вопросу установленных Кодексом оснований у налогового органа для отказа в уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных страховых взносов.

На основании [абзаца 12 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса если сумма страховых платежей (взносов) и пособий, уменьшающая сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, указанная в уведомлении об уменьшении суммы налога, не уплачена налогоплательщиком, налоговый орган уведомляет об отказе в уменьшении суммы налога в срок не позднее 20 дней со дня получения такого уведомления. В этом случае налогоплательщик должен уплатить налог в установленный срок без соответствующего уменьшения. Налогоплательщик вправе повторно представить уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в данном [пункте](#) страховых платежей (взносов) и пособий.

Согласно [абзацу 13 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса если в уведомлении об уменьшении суммы налога указана сумма страховых платежей (взносов) и пособий, уменьшающая сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, в размере большем, чем сумма налога, подлежащая уменьшению в соответствии с указанным пунктом, налоговый орган отказывает в уменьшении суммы налога в соответствующей части.

При этом [Кодекс](#) не содержит ограничений по количеству представляемых уведомлений об уменьшении суммы налога. Одновременно с этим уведомления об уменьшении суммы налога направляются ИП в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Таким образом, в случае, если ИП не уплачены страховые взносы, налоговый орган уведомляет ИП об отказе в уменьшении суммы налога, а в случае, если ИП страховые взносы уплачены в размере, меньшем чем заявлено в уведомлении, то налоговый орган уведомляет об отказе в соответствующей части.

Например:

ИП получил патент, сумма налога по которому - 10 тыс. рублей. При этом ИП не использует труд работников.

Уплаченные ИП страховые взносы в периоде действия патента - 8 тыс. рублей.

Затем ИП подал уведомление об уменьшении суммы налога. Сумма, которую ИП заявил к уменьшению - 10 тыс. руб.

Поскольку сумма фактически уплаченных страховых взносов меньше, чем ИП заявлено в уведомлении, налоговый орган вправе уменьшить сумму налога по патенту только на 8 тыс. рублей. В отношении 2 тыс. рублей, которые ИП не уплатил, налоговый орган произведет отказ в уменьшении.

6. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму страховых взносов, которые не были учтены в полном объеме при уменьшении налога по ранее представленным уведомлениям.

В соответствии с [абзацем 6 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в [абзаце 7](#) упомянутого пункта) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном [пункте](#) страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

На основании [абзаца 7](#) указанного пункта статьи 346.51 Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с [пунктом 1 статьи 430](#) Кодекса.

Согласно [абзацу 8 пункта 1.2 статьи 346.51](#) Кодекса, если налогоплательщик в календарном году, в котором им уплачены страховые платежи (взносы) и пособия, получил несколько патентов и при исчислении налога по одному из них сумма страховых платежей (взносов) и пособий, указанных в поименованном выше пункте, превысила сумму этого налога с учетом ограничения, установленного [абзацем 6](#) данного пункта, то он вправе уменьшить сумму налога, исчисленную по другому (другим) патенту, действующему в этом же календарном году, на сумму указанного превышения.

Таким образом, в случае, если ИП подал уведомление об уменьшении суммы налога по нескольким патентам, в котором сумма уплаченных страховых взносов по одному из патентов больше исчисленной суммы налога, то ИП вправе перенести сумму данного превышения на другой(ие) патент(ы) при уменьшении по нему (ним) суммы налога.

Например:

ИП получил 3 патента:

- Патент N 1 со сроком действия 01.01.2021 - 31.03.2021 и суммой налога 15 тыс. рублей.

- Патент N 2 со сроком действия 01.04.2021 - 30.06.2021 и суммой налога 25 тыс. рублей.

- Патент N 3 со сроком действия 01.07.2021 - 31.10.2021 и суммой налога 15 тыс. рублей.

При этом с 01.05.2021 ИП использует труд работника.

ИП 01.06.2021 уплачены страховые взносы в размере 35 тыс. рублей. Уведомление об уменьшении суммы налога по патенту N 2 ИП подано 15.06.2021.

Поскольку ИП использует труд работника в налоговом периоде, сумма налога по патенту N 2 уменьшается не более чем на 12,5 тыс. рублей (25 тыс. руб. x 50%). Следовательно, при уменьшении суммы налога на сумму уплаченных страховых взносов у ИП остается сумма превышения в размере 22,5 тыс. рублей (35 тыс. руб. - 12,5 тыс. руб.).

По остальным патентам ИП вправе уменьшить сумму налога на сумму указанного превышения. По патенту N 1 ИП вправе уменьшить сумму налога на всю сумму страховых взносов, поскольку в период действия данного патента труд работников не использовался. Оставшуюся сумму превышения в размере 7,5 тыс. рублей (22,5 тыс. рублей - 15 тыс. руб.) ИП вправе перенести на патент N 3 в целях уменьшения суммы налога по нему, но не более чем на 50 процентов ввиду использования труда работника.

Налог на профессиональный доход

Выплаты и иные вознаграждения, полученные налогоплательщиками - физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, подлежащие учету при определении налоговой базы по НПД, не признаются объектом обложения страховыми взносами для плательщиков, указанных в абз. 2 и 3 пп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ, **в случае наличия у таких плательщиков чека**, сформированного налогоплательщиком НПД в порядке, предусмотренном ст. 14 Закона № 422-ФЗ (ст. 15)

<p>Организации, являющиеся налогоплательщиками налога на прибыль организаций</p>	<p>не учитывают расходы, связанные с приобретением товаров (работ, услуг, имущественных прав) у физических лиц, являющихся налогоплательщиками НПД</p>	<p>при отсутствии чека, сформированного продавцом (исполнителем) в порядке, предусмотренном ст. 14 Закона № 422-ФЗ</p>
<p>Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения и единый сельскохозяйственный налог</p>		
<p>Индивидуальные предприниматели, исчисляющие налог на доходы физических лиц с доходов, полученных от ведения предпринимательской деятельности</p>		

ВОПРОСЫ?

Захарченко Пётр Игоревич

налоговый юрист, магистр права,
консультант по налогам и сборам,
руководитель Консалтингового центра «БАЗИС»

zakhar4enko@gmail.com