

LT in Focus

Изменения в Налоговом кодексе РФ

Федеральный закон от 3 августа 2018 года № [302-ФЗ](#) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — «Закон») ввел ряд изменений, направленных на снижение административной нагрузки на налогоплательщиков в части налога на добавленную стоимость (далее — «НДС»). В частности, оптимизирован перечень документов, которые необходимо предоставлять в налоговые органы Российской Федерации (далее — «РФ») для целей подтверждения обоснованности применения ставки НДС 0%.

В настоящем выпуске мы рассмотрим основные изменения, вносимые Законом.

[Сокращение срока камеральной проверки декларации по НДС до двух месяцев](#)

[Введение обязанности для российских перевозчиков, выступающих в качестве посредников при оказании услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и/или контейнеров, по уплате НДС в качестве налогового агента](#)

[Применение ставки НДС 0% в отношении услуг по предоставлению морских судов/судов смешанного плавания и услуг членов экипажей таких судов во временное пользование и на определенный срок с целью осуществления международных перевозок товаров](#)

[Уточнение порядка подтверждения права на применение ставки НДС 0%](#)

[Снижение минимальной суммы налоговых платежей для применения заявительного порядка возмещения НДС](#)

[Порядок определения налоговой базы при получении полной или частичной оплаты в счет предстоящей передачи налогоплательщиком имущественных прав](#)

Сокращение срока камеральной проверки декларации по НДС до двух месяцев

Законом сокращается срок проведения камеральной проверки декларации по НДС до двух месяцев со дня предоставления декларации по НДС в налоговые органы РФ (до шести месяцев — со дня предоставления декларации по НДС иностранной организацией, состоящей на учете в налоговых органах РФ и оказывающей услуги в электронной форме, местом реализации которых признается территория РФ).

При этом в случае установления налоговыми органами до окончания камеральной налоговой проверки декларации по НДС признаков нарушения российского налогового законодательства возможно продление срока проведения камеральной налоговой проверки до трех месяцев.

Обращаем ваше внимание, что продление срока камеральной проверки по НДС не предусмотрено в отношении иностранной организации, состоящей на учете в налоговых органах РФ и оказывающей услуги в электронной форме, местом реализации которых признается территория РФ.

Данное изменение будет применяться в отношении камеральных налоговых проверок, проводимых на основании деклараций по НДС, предоставленных в налоговые органы после дня вступления в силу изменений, предусмотренных Законом, то есть после 3 сентября 2018 года.

Введение обязанности для российских перевозчиков, выступающих в качестве посредников при оказании услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и/или контейнеров, по уплате НДС в качестве налогового агента

Законом расширен перечень операций, предусмотренных ст. 161 Налогового кодекса РФ (далее — «НК РФ»), при осуществлении которых применяется механизм уплаты НДС налоговыми агентами.

Так, в соответствии с вносимыми Законом изменениями налоговыми агентами признаются российские перевозчики, осуществляющие на территории РФ предпринимательскую деятельность на железнодорожном (далее — «ж/д») транспорте в интересах другого лица на основании договоров поручения, комиссии или агентских договоров, предусматривающих оказание услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров. Данные изменения не распространяются на облагаемые НДС по ставке 0% операции

по оказанию услуг международной перевозки товаров, транспортно-экспедиционных услуг и услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров для осуществления перевозки или транспортировки ж/д транспортом экспортируемых (реэкспортируемых) товаров при условии, что пункт отправления и пункт назначения находятся на территории Российской Федерации.

Налоговая база в отношении услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров покупателям будет определяться налоговыми агентами как стоимость рассматриваемых услуг без включения в нее суммы налога. Моментом определения налоговой базы будет являться наиболее ранняя из следующих дат:

- день оказания услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров покупателям;
- день оплаты (частичной оплаты), полученной в счет предстоящего оказания услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров покупателям.

Для указанных налоговых агентов не предусмотрено право на вычет сумм НДС, уплаченных ими в соответствии со ст. 173 НК РФ.

Таким образом, счета-фактуры, выставленные российскими перевозчиками, выступающими в качестве посредников при оказании услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров и исполняющих обязанность налогового агента, не регистрируются в книге покупок указанных перевозчиков.

При этом Закон предусматривает для таких перевозчиков право на вычет, в частности:

- сумм НДС, предъявленных покупателю и исчисленных ими в качестве налогового агента при оказании услуг по предоставлению ж/д подвижного состава и/или контейнеров, в случае отказа покупателя от данных услуг;
- сумм НДС, исчисленных в качестве налогового агента с сумм полной или частичной оплаты, полученных в счет предстоящего оказания услуг;
- сумм НДС, исчисленных в качестве налогового агента с сумм полной или частичной оплаты, полученных в счет предстоящего оказания услуг, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата полученных сумм авансовых платежей.

Указанные изменения вступают в силу с 1 октября 2018 года.

Применение ставки НДС 0% в отношении услуг по предоставлению морских судов/судов смешанного плавания и услуг членов экипажей таких судов во временное пользование и на определенный срок с целью осуществления международных перевозок товаров

Закон конкретизирует виды услуг, подлежащих обложению НДС по ставке 0% при осуществлении перевозки (транспортировки) вывозимых за пределы территории РФ или ввозимых на территорию РФ товаров морскими судами и судами смешанного плавания (тип «река-море») на основании договоров фрахтования судна на время (тайм-чартер). В соответствии с нововведением ставку НДС 0% можно применять в случае реализации услуг по предоставлению морских судов/судов смешанного плавания, а также членов экипажа в пользование на определенный срок на основании договоров фрахтования судна на время в целях осуществления операций по международной перевозке товаров.

Данное изменение введено законодателем ввиду того, что на практике возникали вопросы, касающиеся правомерности применения ставки НДС 0% в

отношении вышеуказанных услуг. Министерство финансов РФ (далее — «Минфин России»), Федеральная налоговая служба РФ (далее — «ФНС России»), а также судебные органы неоднократно указывали на то, что такие услуги должны облагаться НДС по ставке 0% (см., в частности, письма ФНС России от 8 ноября 2016 года № СД-4-3/21118@ и от 26 сентября 2017 года № СД-4-3/19315@, письма Минфина России от 16 декабря 2015 года № 03-07-08/73696 и от 3 июля 2014 года № 03-07-П3/32218, а также Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20 февраля 2017 года № Ф05-22119/2016 по делу № А40-1999/2016).

Таким образом, данное изменение закрепляет вышеуказанную позицию фискальных и судебных органов РФ на законодательном уровне.

Уточнение порядка подтверждения права на применение ставки НДС 0%

Отменяется обязанность налогоплательщика по предоставлению товаросопроводительных документов с отметкой таможенного органа для целей подтверждения правомерности применения ставки НДС 0% в отношении операций по реализации товаров, вывезенных в рамках таможенной процедуры экспорта (реэкспорта), а также товаров, помещенных под процедуру свободной таможенной зоны. Однако данное изменение не применяется в отношении вывоза припасов с территории РФ, а также при реализации услуг международной перевозки, услуг, выполняемых организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов, а также услуг, непосредственно связанных с перевозкой иностранных товаров, помещенных под таможенную процедуру таможенного транзита.

При этом за налоговыми органами закрепляется право истребования копий товаросопроводительных

документов в случае обнаружения несоответствия сведений, предоставленных налогоплательщиком, либо в случае отсутствия у таможенных органов сведений в электронной форме об операциях по вывозу товаров в рамках таможенной процедуры экспорта (реэкспорта).

Законодатель также ограничивает право налогового органа на повторное истребование договоров (контрактов) в целях подтверждения налогоплательщиком права на применение ставки НДС 0%.

Планируется, что данные нововведения помогут снизить административную нагрузку на налогоплательщиков, а также оптимизировать процесс предоставления документов в налоговые органы, подтверждающие правомерность применения ставки НДС 0%.

Также Закон предоставляет налогоплательщикам, осуществляющим вывоз товаров в рамках таможенной процедуры экспорта (реэкспорта) ж/д транспортом, право на предоставление по требованию налоговых органов транспортных документов в электронной форме.

Указанные изменения применяются в отношении операций по реализации товаров, совершенных начиная с 1 октября 2018 года.

Вместе с этим Закон предусматривает возможность предоставления транспортных и перевозочных документов в электронной форме для налогоплательщиков, осуществляющих операции по реализации услуг международной перевозки, транспортно-экспедиционных услуг и услуг, выполняемых российскими перевозчиками на ж/д транспорте, в отношении товаров, вывозимых ж/д транспортом в рамках таможенной процедуры экспорта, с целью подтверждения права на применение ставки НДС 0%.

Данное изменение вступает в силу с 1 апреля 2019 года.

Закон исключает норму, в соответствии с которой ставка НДС в размере 0% применяется только в том случае, если покупателем экспортируемых товаров является иностранное лицо. В соответствии с изменениями налогоплательщик сможет применять ставку НДС 0% при заключении контракта с российской организацией на поставку товара ее филиалу, представительству, отделению, бюро, конторе, агентству либо другому обособленному подразделению, находящемуся за пределами таможенной территории Евразийского экономического союза (далее — «ЕАЭС»).

Отметим, что ст. 164 НК РФ дополнена положением о возможности применения ставки НДС 0% в отношении товаров, вывезенных с территории РФ на территорию государства — члена ЕАЭС, в случаях, предусмотренных Договором о ЕАЭС от 29 мая 2014 года.

Указанные изменения применяются в отношении операций по реализации товаров, совершенных начиная с 1 октября 2018 года.

Снижение минимальной суммы налоговых платежей для применения заявительного порядка возмещения НДС

В соответствии с положениями Закона минимальная совокупная сумма налогов (НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых), уплачиваемая налогоплательщиком за три календарных года, предшествующих году, в котором налогоплательщик подает заявление о применении заявительного порядка возмещения налога, и требуемая для целей применения

заявительного порядка возмещения НДС (без учета сумм налогов, уплаченных налогоплательщиком в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента), будет снижена с 7 до 2 млрд руб.

Данные изменения применяются в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), совершенных начиная с 1 октября 2018 года.

Порядок определения налоговой базы при получении полной или частичной оплаты в счет предстоящей передачи налогоплательщиком имущественных прав

В соответствии с Законом налоговая база по НДС при получении налогоплательщиком полной или частичной оплаты в счет предстоящей передачи имущественных прав определяется как разница между суммой полной или частичной оплаты, полученной налогоплательщиком в счет предстоящей передачи имущественных прав, и суммой расходов на приобретение указанных прав (размера денежного требования, в том числе в будущих периодах), определяемой исходя из доли полной или частичной оплаты в составе стоимости, по которой передаются имущественные права.

Данное изменение устраняет неясность в налоговом законодательстве относительно порядка определения налоговой базы при получении полной или частичной

оплаты в счет предстоящей передачи налогоплательщиком имущественных прав, так как текущая редакция п. 1 ст. 154 НК РФ распространяет свое действие только на случаи, в рамках которых налогоплательщик получает полную или частичную оплату в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг).

При этом вычеты сумм налога, исчисленных с полной или частичной оплаты, полученной в счет предстоящей передачи имущественных прав, производятся с даты передачи имущественных прав в размере налога, ранее исчисленного в отношении такой операции.

Изменения вступают в силу с 1 октября 2018 года.

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

партнеры компании «Делойт» в СНГ

Контакты

Группа косвенного налогообложения



Тамара Архангельская
Директор
Руководитель Группы косвенного
налогообложения
tarkhangelskaya@deloitte.ru



Олег Березин
Партнер
oberezin@deloitte.ru



Светлана Романова
Менеджер
sromanova@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



deloitte.ru

О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ). Каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемая «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, консалтинга, финансового консультирования, управления рисками, налогообложения и иные услуги государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, в число клиентов которой входят около четырехсот из пятисот крупнейших компаний мира по версии журнала Fortune. «Делойт» имеет многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира и использует свои обширные отраслевые знания и опыт оказания высококачественных услуг для решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Более 264 тысяч специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения результатов, которыми мы можем гордиться. Для получения более подробной информации заходите на нашу страницу в [Facebook](#), [LinkedIn](#) или [Twitter](#).

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.