

**Актуальные вопросы
налогообложения. Готовимся к
отчетности за девять месяцев**

Екатерина Дбар

Руководитель практики



Нюансы налогового учета процентов по контролируемой задолженности

Дата расчета налоговых обязательств



Налоговые обязательства определяются на последнее число отчетного (налогового) периода (*п. 4 ст. 269 НК РФ*):

- необходимо рассчитать величину собственного капитала по данным бухгалтерской отчетности и установить наличие/отсутствие превышения контролируемой задолженности над величиной собственного капитала;
- определить предельную величину предельных процентов, признаваемых в составе расходов для целей налога на прибыли;
- в случае превышения суммы фактических процентов на предельными процентами с суммы превышения исчислить и уплатить налог с дивидендов.

Дата фактической выплаты процентов не совпадает с датой расчета налоговых обязательств

1. **В НК РФ** для дивидендов установлены положения, согласно которым налоговый агент осуществляет исчисление и удержание налога только на дату фактической выплаты дохода, и перечисляет налог в бюджет не позднее следующего дня за днем выплаты (*п. 1 ст. 310 НК РФ, п. 4 ст. 287 НК РФ*).
2. **Позиция Минфина России:** обязанность по перечислению налога с дивидендов возникает на отчетную дату и не зависит от даты выплаты процентов по долгу (*письма от 25.08.2020 № 03-08-05/74528, от 13.07.2020 № 03-03-06/1/60709, от 21.11.2017 № 03-03-06/1/76794, от 24.05.2017 № 03-03-Р3/31710*).

Дата фактической выплаты процентов не совпадает с датой расчета налоговых обязательств



Неясность: на какую дату уплачивать налог, если дата выплаты процентов позднее отчетной даты.



Осторожная позиция: уплачивать налог на последнее число отчетного (налогового) периода.



Рискованная позиция: уплачивать налог не позднее дня, следующего за днем фактической выплаты процентов.

Аргументы для защиты рискованной позиции:

- неясность законодательства;
- разъяснения Минфина России касаются только ситуации, когда фактическая выплата процентов осуществлялась ранее последнего дня отчетного (налогового) периода;
- арбитражная практика (*постановление АС Поволжского округа от 04.02.2020 № Ф06-38592/2018 по делу № А55-31640/2017*);
- *Письмо Минфина России № от 14.03.2017 № 03-08-05/14396.*

Учет курсовых разниц в ситуации, когда налог уплачен на отчетную дату, а проценты перечислены позднее



Пример

Сумма процентов, переqualифицированных в дивиденды, — 100 €. Налоговая ставка — 15%.

30 сентября с дивидендов рассчитан и перечислен в бюджет налог в сумме **1230 руб.** (15 € по курсу на отчетную дату — 82 руб./€).

15 октября фактически перечислены проценты за вычетом ранее уплаченного налога в сумме 15 €.

Курс на дату выплаты процентов — 84 руб./€, т. е. сумма налога в рублевом эквиваленте составила **1260 руб.** Возникает положительная курсовая разница в сумме **30 руб.**



Вопрос. Учитывается ли образовавшаяся разница для целей налогообложения?



Ответ. Налоговым законодательством этот вопрос не урегулирован. По нашему мнению, курсовые разницы могут быть учтены в составе расходов и должны быть учтены в составе доходов.

Учет удержанного налога с процентов и дивидендов для целей налогообложения



Налог, удержанный и уплаченный с процентов, учитывается для целей налогообложения как часть предельных процентов в составе внереализационных расходов.



Налог, удержанный и уплаченный с процентов, не является налогом, учитываемым в составе прочих расходов на основании подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ.



Налог, удержанный и уплаченный с дивидендов, для целей налогообложения не учитывается.

Применение пониженных тарифов страховых взносов для субъектов МСП:

- какова вероятность предъявления претензий в «дроблении бизнеса»;**
- есть ли право выбора между тарифом для ИТ-компаний или для субъектов МСП?**

Условия для применения пониженных тарифов субъектами МСП



Единственное законодательно установленное условие для применения пониженных тарифов — включение организации в реестр субъектов МСП. Критерии отнесения организаций к субъектам МСП:

- соблюдение лимита по выручке;
- соблюдение лимита по численности персонала.



Обязанность проводить самостоятельную проверку на фактическое, а не формальное соответствие критериям субъекта МСП налоговым законодательством не установлена.



Типичная формулировка в письмах Минфина России:

«если хозяйствующие субъекты признаются субъектами МСП, то независимо от вида осуществляемой экономической деятельности они вправе бессрочно применять пониженные тарифы страховых взносов начиная с 1-го числа месяца, в котором сведения о них внесены в единый реестр субъектов МСП».

(письмо от 03.06.2021 № 03-15-06/43307)

Позиция контролирующих органов по «дроблению бизнеса» с целью применения пониженных тарифов страховых взносов



Единственные разъяснения по данной тематике содержатся в письме ФНС России от 20.05.2020 № БС-4-11/8321 @.



Вопрос налогоплательщика: *об определении взаимозависимости юр.лиц в целях применения пониженных тарифов страховых взносов.*



Ответ ФНС России: *положения ст. 20 «Взаимозависимые лица» НК РФ для целей применения пониженных тарифов страховых взносов не применяются. Вместе с тем выбор и изменение бизнес-структуры — это исключительное право предпринимателей. Налоговые органы не предъявляют претензий к разделению бизнеса как таковому. Однако если основной целью такой оптимизации структуры является уменьшение налоговой обязанности или уклонение от ее исполнения, то налоговые органы будут применять выработанные методики по выявлению схем, связанных с минимизацией налоговой нагрузки.*

Позиция Минфина России: применение пониженных тарифов страховых взносов — обязанность, а не право

“

Исходя из положений статьи 18.2 НК РФ, тариф страховых взносов является самостоятельным элементом обложения, определение которого необходимо для признания соответствующего страхового взноса установленным. Налоговым кодексом плательщику страховых взносов не предоставлено право отказаться от установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах тарифов страховых взносов либо изменить их размер, в том числе отказаться от пониженных тарифов страховых взносов, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Таким образом, применение пониженных тарифов страховых взносов является обязанностью, а не правом плательщика страховых взносов.

”

Признание в составе расходов для целей налога на прибыль страховых взносов, начисленных по общему тарифу

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся в том числе расходы в виде страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, **начисленные в установленном НК РФ порядке.**

Поскольку согласно позиции контролирующих органов применение пониженных тарифов является обязанностью страхователя, начисление взносов по общеустановленным тарифам не предусмотрено НК РФ. Следовательно, взносы в части, превышающей пониженный тариф, будут считаться излишне начисленными и уплаченными. Суммы излишне начисленных взносов в составе расходов для целей налогообложения прибыли не учитываются, а подлежат возврату/зачету.

«Конкуренция тарифов»: организация вправе применять пониженный тариф для ИТ-компаний и одновременно находиться в реестре МСП



У организации есть право выбора тарифа.

Письма Минфина России от 06.07.2021 № 03-15-05/58314, от 06.07.2020 № 03-15-05/58314



Если организация утратила право на применение тарифа для ИТ-компаний, она вправе пересчитать свои обязательства по тарифу для МСП.

Письмо Минфина России от 18.11.2020 № 03-15-06/100334

Благодарим за внимание!

Россия, 101000

Москва, ул. Мясницкая, 44/1, стр.2АБ

Телефон +7 (495) 737 5353

Факс +7 (495) 737 5347

Email fbk@fbk.ru



fbk.ru

fbk-legal.com

