

# На вопросы отвечают специалисты

**ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ**



## Возможен ли вычет по НДФЛ для «упрощенца»?

**Вправе ли физическое лицо, получавшее в течение налогового периода доходы от осуществления видов деятельности, при налогообложении которых применяется упрощенная система налогообложения, на получение социального налогового вычета по НДФЛ в сумме расходов, направленных на свое лечение?**

В соответствии с подп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной им в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему медицинскими учреждениями Российской Федерации, а также в размере стоимости медикаментов (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утвержденным Правительством РФ), назначенных лечащим врачом и приобретаемых за счет собственных средств. По дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации сумма налогового

вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства РФ.

Следует учитывать, однако, что право на получение социального налогового вычета имеют налогоплательщики, получившие в налоговом периоде (календарном году) доходы, облагаемые НДФЛ по ставке 13%.

В то же время согласно п. 24 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ (освобождаются от налогообложения) доходы, получаемые индивидуальными предпринимателями от осуществления ими тех видов деятельности, по которым они являются плательщиками единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, а также при налогообложении которых применяются упрощенная система налогообложения и система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

Таким образом, физическое лицо, не имевшее в течение года дохо-

дов, с которых им уплачивался НДФЛ, и получавшее только доходы от осуществления видов деятельности, при налогообложении которых применяется упрощенная система налого-



обложения, не имеет оснований для получения социального налогового вычета по НДФЛ.

*Н.Р. Акимова,  
референт государственной граждан-  
ской службы РФ 2-го класса, Управ-  
ление налогообложения ФНС России*

## НДС: недостача товаров, операции по реализации арестованного имущества, доверительное управление ПИФами

### Какова возможность применения корректировочного счета-фактуры в случае недостачи (недопоставки) товара?

В соответствии с п. 10 ст. 172 НК РФ корректировочные счета-фактуры выставляются продавцами товаров (работ, услуг, имущественных прав) при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных



товаров (выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав), в том числе из-за изменения цены (тарифа) и (или) изменения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав). Срок выставления — не позднее 5 календарных дней считая со дня составления вышеназванных документов.

Поэтому при обнаружении покупателем недостачи (недопоставки) приобретенных им товаров продавец выставляет корректировочный счет-фактуру на изменение стоимости отгруженных това-

ров в связи с уточнением их количества. Основанием для выставления может служить, в частности, первичный документ (двусторонний акт), подтверждающий согласие сторон сделки на изменение стоимости отгруженных товаров в связи с уточнением их количества.

### Организация реализует по решению суда арестованное имущество организации-должника (лом черных металлов (стружки), лом и отходы металлургические чугунные, лом и отходы черных металлов), а также земельные участки (доли в них), арестованные жилые дома, жилые помещения (доли в них). Облагаются ли НДС такие операции по реализации?

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав.

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), перечислены в ст. 149 НК РФ. Так, согласно подп. 25 п. 2 данной статьи реализация на территории Российской Федерации лома и отходов черных и цветных металлов не подлежит обложению НДС.

*Лом и отходы цветных и (или) черных металлов* — это пришедшие в негодность и утратившие свои потребительские свойства изделия из цветных и (или) черных металлов и их сплавов, отходы, образовавшиеся в процессе производства изделий из цветных и (или) черных

металлов и их сплавов, а также неисправимый брак, возникший в процессе производства указанных металлов (ст. 1 Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления»).

Учитывая изложенное, операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов, образовавшихся у налогоплательщика в процессе собственного производства, не облагаются НДС при условии их соответствия требованиям Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ и наличии документов, подтверждающих обоснованность применения данного освобождения.

Операции по реализации земельных участков (долей в них) не признаются объектом налогообложения на основании подп. 6 п. 2 ст. 146 НК РФ, а операции по реализации жилых домов, жилых помещений, а также долей в них не подлежат обложению данным налогом на основании подп. 22 п. 3 ст. 149 НК РФ. Следует также учитывать, что согласно п. 4 ст. 161 НК РФ при реализации имущества по решению суда (в том числе при проведении процедуры банкротства в соответствии с законодательством Российской Федерации) налоговая база определяется исходя из цены реализуемого имущества (с учетом положений ст. 105.3 и включением акцизов — для подакцизных товаров). В этом случае налоговыми агентами признаются органы, организации или индивидуальные предприниматели, уполномоченные осуществлять реализацию указанного имущества.

Таким образом, при реализации на территории Российской Федерации по

решению суда арестованных лома и отходов черных металлов, земельных участков (долей в них), арестованных жилых домов, жилых помещений, а также долей в них НДС не исчисляется. Соответственно обязанность удерживать и перечислять в бюджет данный налог при осуществлении указанных операций у налогового агента отсутствует.

В случае если операции по реализации товаров (работ, услуг) не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), налоговые агенты оформляют расчетные документы, первичные учетные документы и выставляют счета-фактуры без выделения сумм налога. На указанных документах делается соответствующая надпись или ставится штамп «Без налога (НДС)» (п. 5 ст. 168 НК РФ).

В то же время операции, освобождаемые от налогообложения (не признаваемые объектом налогообложения), подлежат отражению налогоплательщиком и налоговым агентом в разделе 7 декларации (Порядок заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утв. приказом Минфина России от 15.10.2009 № 104н). Операции по реализации лома и отходов черных металлов отражаются под кодом 1010274, земельных участков (долей в них) — 1010806, жилых домов, жилых помещений, а также долей в них — 1010298.

**Управляющая компания осуществляет доверительное управление закрытыми паевыми инвестиционными фондами (далее — ПИФ). С имуществом ПИФов управляющая компания осуществляет операции как облагаемые НДС, так и не подлежащие налогообложению. С 2010 года управляющая компания применяет упрощенную систему налогообложения. Должна ли**

**она представлять налоговую декларацию по НДС? Имеет ли она право на вычеты по налогу?**

В соответствии с п. 1 ст. 1012 ГК РФ по договору доверительного управления имуществом одна сторона (учредитель управления) передает другой стороне (доверительному управляющему) на определенный срок имущество в доверительное управление, а другая сторона обязуется осуществлять управление этим имуществом в интересах учредителя управления или указанного им лица (выгодоприобретателя).

Сделки с переданным в доверительное управление имуществом доверительный управляющий совершает от своего имени, указывая при этом, что он действует в качестве такого управляющего. Это условие считается соблюденным, если в письменных документах после имени или наименования доверительного управляющего сделана пометка «ДУ» (п. 3 ст. 1012 ГК РФ). Аналогичные требования предусмотрены ст. 11 Федерального закона от 29.11.2001 № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах».

В общем случае организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, не признается налогоплательщиком НДС, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также налога, уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК РФ (п. 2 ст. 346.11 НК РФ). То есть она НДС не исчисляет, счета-фактуры не выставляет, в расчетных и первичных учетных документах суммы данного налога не выделяет и соответственно налоговую декларацию в отношении деятельности, не связанной с доверительным управлением ПИФом, не представляет.

По операциям, связанным с осуществлением договора доверительного управления имуществом, ситуация

иная. Согласно п. 1 ст. 174.1 НК РФ на доверительного управляющего в этом случае возлагаются обязанности налогоплательщика, установленные главой 21 НК РФ, в том числе по представлению в налоговые органы по месту своего учета соответствующей налоговой декларации.



Учитывая изложенное, при совершении управляющей компанией, применяющей упрощенную систему налогообложения, операций в соответствии с договорами доверительного управления ПИФами, доверительный управляющий обязан в установленном порядке представлять в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию, независимо от количества заключенных им договоров доверительного управления ПИФами, с отражением в соответствующих строках разделов 3 и (или) 7 операций, производимых с имуществом (активами) всех ПИФов.

Если в налоговом периоде управляющая компания, применяющая упрощенную систему налогообложения, не осуществляла операций с имуществом (активами) ПИФов, то в налоговый орган представляется титульный лист и раздел 1 налоговой декларации. При этом в строках раздела 1 налоговой декларации ставятся прочерки.

Теперь что касается вычетов.

Согласно п. 4 ст. 170 НК РФ суммы НДС, предъявленные налогоплательщикам по товарам (работам, услугам, имущественным правам), в том числе основным средствам, нематериальным активам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и освобожденных от налогообложения операций, принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения).

Указанная пропорция рассчитывается исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг, имущественных прав), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг, имущественных прав), отгруженных за налоговый период.

Таким образом, доверительный управляющий обязан в пределах каждого конкретного ПИФа вести отдельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам, имущественным правам), используемым:

- для осуществления операций, облагаемых налогом;

- для осуществления операций, не облагаемых налогом;
- одновременно для осуществления как в облагаемых, так и в не облагаемых налогом операциях.

Кроме того, следует учитывать, что при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав в соответствии с договором доверительного управления имуществом доверительный управляющий обязан выставить соответствующие счета-фактуры (п. 2 ст. 174.1 НК РФ).

Согласно п. 1 раздела II приложения № 1 к постановлению Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137, в случае если реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав осуществляет доверительный управляющий, исполняющий обязанности налогоплательщика НДС, то при составлении им счетов-фактур порядковый номер счета-фактуры через разделительную черту дополняется утвержденным доверительным управляющим цифровым индексом, обозначающим совершение операции в соответствии с конкретным договором доверительного управления имуществом.

Следовательно, на выставленных доверительным управляющим счетах-фактурах после порядкового номера указывается цифровой индекс, соот-

ветствующий конкретному договору доверительного управления имуществом. Обратите внимание: при осуществлении доверительным управляющим иной деятельности право на вычет сумм налога возникает при наличии отдельного учета товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав, используемых при осуществлении операций в соответствии с договором доверительного управления имуществом и используемых им при осуществлении иной деятельности (п. 3 ст. 174.1 НК РФ).

Учитывая изложенное, только при наличии отдельного учета сумм «входного» НДС доверительный управляющий имеет право на вычеты сумм налога, предъявленных по товарам (работам, услугам, имущественным правам), используемым для осуществления облагаемых этим налогом операций в соответствии с договором доверительного управления ПИФа и используемым при осуществлении деятельности, к которой применяется упрощенная система налогообложения.

*О.С. Думинская,  
советник государственной граждан-  
ской службы РФ 2-го класса, Управле-  
ние налогообложения ФНС России*

## Сделки со взаимозависимыми лицами: как подтвердить рентабельность

**Какие документы подтверждают сведения о рентабельности в целях главы 14.3 НК РФ, введенной Федеральным законом от 18.07.2011 № 227-ФЗ?**

Термин «рентабельность» в НК РФ не определен, поэтому на основании

п. 1 ст. 11 его следует применять в том значении, в каком он используется для целей бухгалтерского учета. Различные показатели рентабельности и формулы для их расчета приведены в подп. 1—6 п. 1 ст. 105.8 НК РФ. В расчете участвуют различные показатели бухгалтерской отчетности, на-

пример: валовая прибыль; выручка от продаж; расходы, связанные с продажей товаров (работ, услуг).

И показатели рентабельности, и иные финансовые показатели для целей главы 14.3 НК РФ российские организации определяют на основании данных бухгалтерской отчетности, которая со-



ставляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете (п. 2 ст. 105.8 НК РФ).

В состав бухгалтерской отчетности согласно ст. 13 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» входят, в частности, бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках (формы утверждены приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н).

Все показатели бухгалтерской отчетности, необходимые для расчета различных видов рентабельности, содержатся в формах бухгалтерской отчетности (например, в балансе, отчете о прибылях и убытках) и формируются на основании первичных документов в соответствии с утвержденными порядками заполнения вышеуказанных форм.

Таким образом, сведения о рентабельности по конкретной сделке могут быть

подтверждены документами, на основании которых произведено формирование показателей бухгалтерской отчетности, «участвующих» в расчете показателей рентабельности. В каждом конкретном случае такие документы могут быть различными, поскольку зависят от условий и требований к документальному подтверждению конкретной финансово-хозяйственной сделки.

## Когда передача прав для целей налога на прибыль не учитывается

**Между участниками ООО и самим обществом заключены договоры займа и договоры уступки исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, в соответствии с которыми общество получило в собственность денежные средства и исключительные права, но не представило встречного исполнения.**

**Участниками принято решение о возможности увеличения чистых активов общества, в том числе путем формирования добавочного капитала, за счет доходов в виде переданных участниками имущества, имущественных прав или неимущественных прав.**

**Могут ли доходы, полученные ООО от его участников в виде имущественных прав (прав требований) по вышеуказанным договорам в целях увеличения чистых активов общества путем формирования добавочного капитала, в случае одновременного прекращения обязательства ООО перед участниками не учитываться при определении налоговой базы по налогу на при-**

**быль в соответствии с подп. 3.4 п. 1 ст. 251 НК РФ?**

Исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, установлен в ст. 251 НК РФ. В соответствии с Федеральным законом от 28.12.2010 № 409-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части регулирования выплаты дивидендов (распределения прибыли)» их перечень был расширен: согласно норме подп. 3.4 п. 1 ст. 251 НК РФ (вступила в силу 31.12.2010 и распространяется на правоотношения, возникшие с 01.01.2007) от налогообложения освобождены доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы хозяйственному обществу в целях увеличения чистых активов, в том числе путем формирования добавочного капитала, соответствующими участниками.

Данное правило распространяется также на случаи увеличения чистых активов хозяйственного общества с

одновременным уменьшением либо прекращением его обязательства перед соответствующим участником, если такое увеличение чистых активов явилось, в частности, следствием волеизъявления участника хозяйственного общества.

Как следует из вопроса, денежные средства и имущественные права были получены ООО в собственность по договору займа. Обществом не исполнены встречные обязательства, предусмотренные договором, и участниками принято решение о возможном увеличении его чистых активов (путем формирования добавочного капитала) за счет ранее переданных имущества и имущественных прав с одновременным прекращением обязательств ООО перед участниками.

Поэтому, если рассматриваемые правоотношения возникли позже 01.01.2007, то к ним положения подп. 3.4 п. 1 ст. 251 НК РФ вполне применимы.

*О.А. Королева,  
советник государственной гражданской службы РФ 2-го класса, Управление налогообложения ФНС России*