# Анализ влияния налоговых нововведений с 1 января 2019 года на эффективность работы предприятия

И. Шлиппе, к.э.н.



Уже по сложившейся традиции в первом номере нашего журнала мы с вами анализируем законодательные изменения и их влияние на деятельность предприятий и организаций. И конечно, как и в прошлые годы, наши законодатели не смогли обойтись без новаций.

## Повышение ставки НДС

Самый обсуждаемый вопрос – повышение с 1 января 2019 года ставки НДС с 18% до 20% (Федеральный закон от 03.08.2018 № 303-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»; Письма ФНС России от 03.10.2018 № ЕД-4-20/19309; от 23.10.2018 № СД-4-3/20667@ и от 13.12.2018 № ЕД-4-20/24234@).

Для отгрузок, которые придутся на январь 2019 года или позже, будут применяться следующие новые ставки:

- 20% основная ставка (вместо 18%);
- 16,67 расчетная ставка (вместо 15,25).

Первым делом надо разобраться, что учесть при заключении и исполнении договоров. И здесь весьма существенным становится дата заключения договора и дата отгрузки товара или выполнения услуги.

Рассмотрим вариант, когда предприятие ведет учет по факту отгрузки, а не по кассовому методу. В этом случае, если и дата подписи договора, и дата отгрузки или выполнения услуги, независимо от даты перечисления де-

нег, произошли в 2018 году, то по такому договору ставки повышения не будет.

Если договор подписан в 2018 году, а отгрузка и расчеты будут осуществляться в 2019 году, необходимо согласовать с контрагентом: будут ли пересматриваться цены из-за изменения ставки. В этом случае ставка однозначно будет в размере 20%, только необходимо уточнять базу для расчета.

Если договор подписан в 2018 году, а отгрузка будет осуществляться в 2019 году, но при этом в 2018 году был внесен аванс, то с суммы аванса налог будет считаться исходя из ставки 15,25 (18/118), и он же будет приниматься к вычету.

# Примеры

І. Транспортная фирма в 2018 году заключила договор с клиентом на осуществление перевозки в январе 2019 года на сумму 30 000 руб. Клиент в декабре 2018 года оплатил аванс на сумму 10 000 руб. С аванса в 2018 году был оплачен НДС в сумме 10 000 \* 15,25% = 1525 руб. В

январе 2019 года была выполнена перевозка и получена окончательная оплата в размере 20 000 руб. В январе необходимо будет заплатить НДС в сумме 20 000 руб. \* 16,67% = 3334 руб. В общей сумме НДС составит: 1525 + 3334 = 4859 py6.

II. Транспортная фирма в 2018 году заключила договор с поставщиком на поставку запасных частей на сумму 42 000 руб. в январе 2019 года. В декабре 2018 года транспортная фирма проплатила аванс на сумму 8400 руб. В январе 2019 года под расчет произведен платеж в сумме 33 600 руб. Таким образом, в декабре 2018 года на возмещение транспортная фирма могла поставить 8400 руб. \* 15,25% = 1281 руб., а в январе 2019 года 33 600 руб. \* 16,67% = 5601 руб. В общей сумме НДС составит 1281 + 5601 = 6882 руб.

Кроме того, важно определиться, кто заплатит за повышение ставки. Если налоговую разницу в 2% оплатит продавец (т.е. цена не повышается), то включить эту сумму в расходы по налогу на прибыль нельзя. (Письмо ФНС России от 31.10.2018 № 03-07-11/78170). Пунктом 19 статьи 270 Кодекса предусмотрено, что при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются расходы в виде сумм налогов, предъявленных в соответствии с Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав), если иное не предусмотрено Кодексом.

Таким образом, в случае если налогоплательщиком сумма НДС, которая должна быть предъявлена покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав), уплачивается за счет собственных средств, то такая сумма НДС в целях налогообложения прибыли не учитывается.



Выполняемые по государственному (муниципальному) контракту работы, связанные с осуществлением регулярных перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом по регулируемым тарифам, освобождены от НДС

Если разницу оплатит покупатель, то продавцу необходимо составить корректировочный счет-фактуру.

Рассмотрим варианты.

Покупатель внес аванс, а потом решил до отгрузки доплатить разницу в 2%.

Если разница перечислена в 2018 году – это доплата стоимости. В соответствии с Письмом ФНС России от 03.10.2018 № ЕД-4-20/19309, в случае, если доплата налога в размере 2-х процентных пунктов осуществляется покупателем до 31.12.2018 включительно, то в связи с отсутствием оснований в 2018 году рассматривать указанную доплату в качестве доплаты суммы НДС в размере 2-х процентных пунктов (поскольку действующая ставка НДС в 2018 году - 18%), такую доплату следует рассматривать в качестве дополнительной оплаты стоимости, с которой необходимо исчислять НДС по ставке 18/118. В этой связи продавцу при получении доплаты налога необходимо выставить корректировочный счет-фактуру на разницу между показателями счета-фактуры, составленного при получении оплаты.

#### Пример

Транспортная компания в декабре 2018 года заключила договор на осуществление перевозки груза в январе 2019 года на сумму 118 000 руб., в том числе НДС 18 000 руб. В декабре 2018 года клиент оплатил аванс в сумме 118 000 руб. Транспортная компания выставила счетфактуру на аванс в сумме 118 000 руб., том числе НДС 18 000 руб. Позднее клиент решил в декабре же, в связи с увеличением НДС с 1 января 2019 года, доплатить два процента, а именно 2000 руб.

Таким образом, транспортная компания должна прибавить эти 2000 руб. к стоимости товара без НДС. Стоимость услуги с НДС в такой ситуации составит: (100 000 + 2 000) \* 1,18 = 120 360 руб. НДС с общей суммы составит: 120 360/1,18 \* 0,18 = 18 360 рублей.

В результате транспортная компания должна выставить корректировочный счет-фактуру и доплатить 18 360 – 18 000 = 360 руб.

Если бы эти 2000 руб. были бы получены транспортной компанией в 2019 году, то это рассматривалось бы как доплата налога.

Прежде чем завершить разговор об НДС, хотелось бы еще обратить внимание на Федеральный закон от 30.10.2018 № 392-Ф3 «О внесении изменения в статью 149 части второй Налогового кодекса РФ». В статью 149 внесено положение: выполняемые по государственному (муниципальному) контракту работы, связанные с осуществлением регулярных перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом по регулируемым тарифам, освобождены от НДС. Это положение связано с необходимостью создания равных условий для унитарных и коммерческих организаций, занимающихся перевозкой пассажиров на регулярных маршрутах и работающих по единым тарифам, устанавливаемым органами местного самоуправления.

Это положение позволяет еще большему числу перевозчиков оказывать услуги по внутригородским пассажирским перевозкам и, соответственно, повысить конкуренцию, что, в свою очередь, должно привести к повышению качества обслуживания.

# О налоге на прибыль

Вторым по значимости является налог на прибыль. Здесь законодатели оказались менее активными, поэтому существенных изменений не предусмотрено. Сделаем лишь краткие заметки на полях.

### Хорошая новость

С 1 января 2019 года при расчете налогооблагаемой прибыли предприятия могут учитывать расходы на отдых работников и их семей в России.

Расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории РФ теперь учитываются при определении базы по налогу на прибыль организаций.

Указанные расходы, в соответствии с договором о реализации туристического продукта работникам, их супругам, родителям, детям и подопечным в возрасте до 18 лет, а также детям и бывшим подопечным в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях, включены в перечень расходов на оплату труда, учитываемых при налогообложении прибыли организаций.

Услугами по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории РФ признаются следующие услуги:

- услуги по перевозке туриста по территории Российской Федерации воздушным, водным, автомобильным и (или) железнодорожным транспортом до пункта назначения и обратно либо по иному согласованному в договоре о реализации туристского продукта маршруту;
- услуги проживания туриста в гостинице (гостиницах) или ином (иных) средстве (средствах) размещения, объекте санаторно-курортного лечения и отдыха, расположенных на территории Российской Федерации, включая услуги питания туриста, если услуги питания предоставляются в комплексе с услугами проживания в гостинице или ином средстве размещения, объекте санаторно-курортного лечения и отдыха;
  - услуги по санаторно-курортному обслуживанию;
  - экскурсионные услуги.

Минфин России разъяснил: для учета затрат нужен договор между работодателем и туроператором или турагентом. Если организация заключит договор напрямую с исполнителем услуг, например с отелем, учесть расходы будет нельзя.

Указанные в настоящем пункте расходы учитываются в размере фактически произведенных расходов на услуги по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации, но не более 50 000 рублей в совокупности за налоговый период на каждого из работников. При этом общая сумма затрат организации на путевки, добровольное медицинское страхование и оплату медицинских услуг работникам не должна превысить 6% от суммы расходов на оплату труда (Федеральный закон от 23.04.2018 № 113-Ф3).

#### Снижения региональных ставок ждать не стоит

В 2018 году регионы по своему желанию могли вводить ставки налога на прибыль, поступающего в их бюджеты, ниже 17%. С 2019 года будет ограничение: принимать законы о новом снижении ставки можно, только если на это указано в кодексе (глава 25 НК РФ).

Пониженные ставки, которые были введены до 3 сентября 2018 года, действуют максимум до конца 2022 года. Но регион может передумать и поднять их раньше.

Если срок действия льготы закончится, например, 31 декабря 2019 года, то по решению региона допустимо продлить ее на 3 года. Минфин России различает продление действия льготы и ее введение.

Если льгот нет, то в федеральный бюджет необходимо зачислять сумму налога на прибыль, исчисленную по ставке 3%, в бюджеты субъектов РФ – по ставке 17%. Это распределение, временно введенное с 2017 года, продлили до 2024 года включительно (Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ; Федеральный закон от 03.08.2018 № 301-ФЗ; Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ).

#### Еше одно нововведение

Убыток, полученный при выходе из организации или при ее ликвидации, можно будет учесть.

С 2019 года убыток участника, полученный при ликвидации организации или при выходе из нее, можно будет включать в расходы по налогу на прибыль. Размер убытка – разница между рыночной ценой полученного имущества и фактически оплаченной стоимостью доли. Убыток надо будет определять на дату ликвидации или выхода из организации (Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-Ф3).

# Отмена вычета по транспортному налогу

Рассмотрим вопрос, косвенно относящийся к прибыли. В соответствии с Федеральным законом от 03.07.2016 № 249-Ф3, владельцы большегрузных автомобилей смогут включать в расходы по налогу на прибыль всю сумму платы в системе «Платон».

С 2019 года отменяется вычет по транспортному налогу в размере платы за вред, который дорогам федерального значения причиняют большегрузы – автомобили с разрешенной максимальной массой свыше 12 т.

В связи с этим отменяется и ограничение на учет расходов при определении налогооблагаемой прибыли.



С нового года компании будут полностью платить и транспортный налог, и платежи по системе «Платон». При этом и транспортный налог, и платежи по системе «Платон» будут уменьшать налогооблагаемую прибыль

Всю сумму платы можно будет учитывать в составе прочих расходов.

Разберем данную ситуацию поподробнее. В 2018 году согласно п. 2 ст. 362 НК РФ сумма транспортного налога, исчисленная по итогам налогового периода налогоплательщиками-организациями в отношении каждого транспортного средства, имеющего разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированного в реестре, уменьшалась на сумму платы, уплаченную в отношении такого транспортного средства в данном налоговом периоде.

Следовательно, вычет по транспортному налогу предоставлялся плательщику транспортного налога в связи с уплатой им платы в счет возмещения вреда в отношении каждого зарегистрированного на налогоплательщика транспортного средства, имеющего разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн (Письма Минфина России от 13.01.2017 № 03-05-05-04/739, от 13.01.2017 № 03-05-05-04/734). При этом сумма платы в систему «Платон» давало право на уменьшение транспортного налога по тому же автомобилю и не влияло на транспортный налог за другие машины.

По итогам года компания должна была заплатить в бюджет разницу между транспортным налогом и платой в систему «Платон» за год. Сумму платы нужно указывать из отчета оператора реестра системы взимания платы. Если плата в систему «Платон» больше суммы транспортного налога по конкретному грузовому автомобилю, налог за такую машину платить было не нужно.

В случае если сумма платы в систему «Платон» превышала сумму исчисленного транспортного налога в отношении конкретного грузового автомобиля, компания вправе была учесть сумму такого превышения в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций на основании подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ. То есть, для целей исчисления налога на прибыль организаций, в расходах учитывалась только та часть платы в счет возмещения вреда, которая не участвовала в уменьшении суммы транспортного налога, исчисленного в соответствии с главой 28 НК РФ (Письма Минфина России от 11.07.2017 № 03-03-10/43987, от 27.06.2017 № 03-03-10/40602, ФНС России от 20.09.2017 № СД-4-3/18806@, от 19.07.2017 № СД-4-3/14037@).

Согласно п. 48.21 ст. 270 НК РФ сумма платы в систему «Платон», на которую была уменьшена величина транспортного налога, не учитывалась в расходах при исчислении налога на прибыль. Положения п. 48.21 ст. 270 НК РФ действовали до 31 декабря 2018 года включительно (п. 4 ст. 2 Федерального закона от 03.07.2016 № 249-Ф3 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»).

Таким образом, с 1 января 2019 года компании будут полностью платить и транспортный налог, и платежи по системе «Платон». При этом и транспортный налог, и платежи по системе «Платон» будут уменьшать налогооблагаемую прибыль. Чем это обернется для налогоплательщиков, рассмотрим на примере.

#### Пример

Транспортный налог по автомобилям, работающим по системе «Платон», составил 230 тыс. руб. за год. Платежи по системе «Платон» за год составили 270 тыс. руб. за год. Прибыль до налогообложения без учета транспортного налога и платежей по системе «Платон» составила 550 тыс. руб.

Первоначально рассмотрим вариант налогообложения по правилам 2018 года.

Транспортный налог уменьшается на сумму платежей по системе «Платон»: 230 тыс. руб. (транспортный налог) – 230 тыс. руб. (часть платежа по системе «Платон») = 0 рублей.

В результате налогооблагаемая прибыль с учетом транспортного налога и платежей по системе «Платон» составит: 550 тыс. руб. – 0 (транспортный налог) – 40 тыс. руб. (270 тыс. руб. – 230 тыс. руб. – превышение платежа по системе «Платон» над транспортным налогом) = *510 тыс. рублей.* 

*Налог на прибыль составит: 510 тыс. руб. \* 20% = 102* тыс. руб.

Совокупный платеж компании составит: 270 тыс. руб. + 102 тыс. руб. = 372 тыс. рублей.

Теперь рассмотрим вариант налогообложения по правилам 2019 года при тех же исходных данных.

Транспортный налог не уменьшается и составит 230

Налогооблагаемая прибыль будет уменьшена на транспортный налог и на платеж по системе «Платон»: (550 тыс. руб. – 230 тыс. руб. – 270 тыс. руб.) = 50 тыс.

*Налог на прибыль составит: 50 тыс. руб. \* 20% = 10* тыс. руб.

В этом случае совокупный платеж компании составит: 230 тыс. руб. + 270 тыс. руб. + 10 тыс. руб. = 510 тыс. руб.

Итак, совокупный платеж для перевозчика возрастет на 138 тыс. руб. (510 тыс. руб. – 372 тыс. руб.).

Дополнительно посмотрим, что в результате получат региональный и федеральный бюджет.

В первом случае региональный бюджет получал: 510 тыс. руб. \* 17% = 86,7 тыс. руб.

Федеральный бюджет получал: 510 тыс. руб. \* 3% + 270 тыс. руб. = 285,3 тыс. руб.

Во втором случае региональный бюджет получит: 230 тыс. руб. + 50 тыс. руб. \* 17% = 238, 5 тыс. руб.

Федеральный бюджет получит: 50 тыс. руб. \* 3% + 270 тыс. руб. = 271,5 тыс. руб.

Значит, от изменения системы налогообложения однозначно выигрывает региональный бюджет – для конкретного примера прирост поступлений составляет: (238,5 – 86,7)/86,7\*100 – 100 = 73,3%;

Федеральный бюджет потеряет (271,5 - 285,3)/285,3\*100 = -4,84%

Компания заплатит больше на 27%: (510 – 372)/510 \* 100 % = 27%.

# Налог на имущество

С нового года налог на имущество надо будет платить только по недвижимости. Движимое имущество перестанет быть объектом обложения независимо от того, подпадало ли оно под льготу раньше.

Такие изменения в главу 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ внес Федеральный закон от 03.02.2018 № 302-Ф3.

Наконец-то законодатели услышали «глас народа» и поставили точку в вопросе обложения налогом на имущество движимых объектов основных средств. Немного истории.

На протяжении долгого времени в отношении движимого имущества (правда, не всего, а купленного после 1 января 2013 г.) действовала льгота. Она была предусмотрена в п. 25 ст. 381 НК РФ.

С 2018 года такое имущество освобождалось от налогообложения только при наличии соответствующего закона субъекта РФ. Регионы могли полностью освободить движимое имущество от налогообложения или же установить в отношении него пониженную ставку в размере не более 1,1%. В субъектах же, где такой закон не был принят, движимое имущество облагалось по ставке 1,1% (см., например, письмо ФНС России от 20.12.2017 № БС-19-21/327).

С 1 января 2019 г. движимое имущество полностью выводится из-под налогообложения. Для этих целей Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-Ф3 исключил из ст. 374 НК РФ упоминание об этом виде имущества. Таким образом, с нового года движимое имущество в принципе не будет признаваться объектом обложения налогом на имущество.

Заметим, что не только глас народа восторжествовал, но и наконец соблюден основной постулат НК о неприемлемости двойного налогообложения одного и того же объекта.

Скорректирован порядок определения налоговой базы. В соответствии с новой редакцией п. 1 ст. 376 НК РФ с 1 января 2019 г. она рассчитывается отдельно в отношении каждого объекта недвижимого имущества. Ранее данная норма Кодекса предписывала определять налоговую базу отдельно:

- в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
- в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс:
- в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации.

Кроме того, с нового года упрощен порядок сдачи отчетности по налогу на имущество. Налоговые декларации и расчеты по авансовым платежам будут представляться в налоговые органы по месту нахождения объектов недвижимого имущества. Такие изменения внесены в п. 1 ст. 386 НК РФ.

Уточнен порядок определения налоговой базы в отношении отдельных объектов недвижимости. Данные новации предусмотрены Федеральным законом от 03.08.2018 № 334-Ф3 (далее – Закон № 334-Ф3). Так, с 1 января 2019 г. налоговая база по таким объектам рассчитывается исходя из их кадастровой стоимости, указанной в Едином государственном реестре недвижимости (ЕГРН) по состоянию на 1 января года налогового периода, с учетом особенностей, предусмотренных ст. 378.2 НК РФ.

В новой редакции изложен п. 15 ст. 378.2 НК РФ, посвященный порядку определения налоговой базы в случае изменения кадастровой стоимости объекта. Сразу скажем, что благодаря Закону № 334-ФЗ данная норма получила существенные дополнения. Законодатели детально прописали порядок расчета налоговой базы для разных ситуаций.

Если кадастровая стоимость объекта изменилась изза изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта, то это учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в ЕГРН сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

Если изменение кадастровой стоимости объекта произошло вследствие исправления технической ошибки в сведениях ЕГРН о величине кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в ЕГРН, учитываются при определении налого-

вой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

Аналогичный порядок используется в случае:

- уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости;
- пересмотра кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости;
- пересмотра кадастровой стоимости по решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости.

Если же кадастровая стоимость объекта меняется на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда, то сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в ЕГРН, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения.

Обратите внимание: положения п. 15 ст. 378.2 НК РФ применяются к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в ЕГРН по основаниям, возникшим с 1 января 2019 г.

В связи с появлением вышеописанных правил Закон № 334-Ф3 внес поправки в ст. 382 НК РФ. Данная норма дополнена новым п. 5.1. В нем сказано, что в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода качественных и (или) количественных характеристик объектов недвижимого имущества исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей) в отношении данных объек-



С 1 января 2019 года движимое имущество не признается объектом обложения налогом на имущество

тов осуществляется с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному п. 5 ст. 382 НК РФ. То есть этот коэффициент будет рассчитываться как отношение количества полных месяцев, в течение которых использовалась измененная кадастровая стоимость объекта, к количеству месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

И последнее по вопросу налога на имущество.

Федеральный закон от 03.08.2018 № 297-Ф3 откорректировал положения п. 26 ст. 381 НК РФ. Данная норма Кодекса освобождает от уплаты налога на имущество организации, которые являются участниками свободной экономической зоны. Ранее, чтобы не платить налог, имущество должно было быть создано или приобретено в целях ведения деятельности на территории свободной экономической зоны. С 1 января 2019 года данное условие меняется - от уплаты налога освобождается имущество, которое создано или приобретено для выполнения договора об условиях деятельности в свободной экономической зоне.

Кроме того, указанная норма дополнена следующим положением.

В случае расторжения договора об условиях деятельности в свободной экономической зоне по решению суда сумма налога подлежит исчислению и уплате в бюджет. Налог рассчитывается без применения данной льготы за весь период реализации инвестиционного проекта в свободной экономической зоне. Исчисленная сумма налога подлежит уплате по истечении отчетного или налогового периода, в котором был расторгнут договор об условиях деятельности в свободной экономической зоне, не позднее сроков, установленных для уплаты авансовых платежей по налогу за отчетный период или налога за налоговый период.

# Если земельные участки находятся в собственности компаний

Для фирм и компаний, имеющих земельные участки в собственности, предлагается сделать на полях следуюшие заметки.

1. Схожие с налогом на имущество поправки в части расчета налоговой базы при изменении кадастровой стоимости земельного участка Закон № 334-ФЗ внес и в главу 31 НК РФ. Они вступили в силу также с 1 января 2019 года и применяются к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в ЕГРН по основаниям, возникшим с 1 января 2019 г.

Для этих целей ст. 391 НК РФ дополнена новым п. 1.1:

«1.1. Изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик земельного участка учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения.

В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения».

- 2. Налоговая база определяется отдельно в отношении долей в праве общей собственности на земельный участок, в отношении которых налогоплательщиками признаются разные лица, либо установлены различные налоговые ставки.
- 3. Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений Единого государственного реестра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Кроме того, внесены изменения в п. 6 ст. 396 НК РФ. Согласно им организации исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении I, II и III кварталов текущего налогового периода как одну четвертую соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка. Таким образом, привязка кадастровой стоимости земли к началу года исключена из указанной нормы Кодекса.

Законодатели откорректировали положения подп. 12 п. 1 ст. 395 НК РФ, в котором предусмотрены льготы для земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны. Поправки точно такие же, как и для налога на имущество. То есть для использования льготы земельный участок должен использоваться в целях договора об условиях деятельности, а если указанный договор расторгается по решению суда, то налог рассчитывается и уплачивается в бюджет без учета льготы. Данные новации предусмотрены Законом № 297-ФЗ.

# О специальных налоговых режимах Упрощенная система налогообложения

В целях применения главы НК РФ об УСН коэффициент-дефлятор устанавливается ежегодно. Обычно на него индексируется предельный размер доходов для перехода на УСН и сохранения права применять спецрежим. На 2017–2019 годы индексация приостановлена. Поэтому установление коэффициента-дефлятора на 2019 год влияния на компании не оказывает. Лимиты по доходам для них следующие (Приказ Минэкономразвития России от 30.10.2018 № 595):

- для применения УСН в 2019 году не более 150 млн руб. по итогам отчетного (налогового) периода;
- для перехода на УСН с 2019 года не более 112,5 млн руб. за 9 месяцев 2018 года.

Минфин России ограничил расходы на УСН (Письма Минфина от 06.11.2018 № 03-11-11/79593 и от 12.11.2018 № 03-11-11/81183). Это нововведение касается упрощенцев с объектом «доходы минус расходы». Чиновники назвали два вида расходов, которые не удастся списать на затраты.

- 1. Мероприятия на опасном объекте. Расходы на разработку плана ликвидации последствий аварий, а также на аварийно-спасательное обслуживание опасных производственных объектов. Компания, которая эксплуатирует опасный производственный объект, обязана проводить мероприятия по ликвидации последствий аварий на опасном объекте, заключать с аварийно-спасательными службами договоры на обслуживание (п.1 ст.10 ФЗ от 21.07.1997 № 116-ФЗ). Но перечень расходов, которые можно учесть на упрощенке, ограничен (п. ст.346.16 НК). Затраты, обязательные для владельцев опасных объектов, в списке УСН-расходов не поименованы. Поэтому налоговики считают, что учесть расходы нельзя.
- 2. Замена водительских прав. Компания, которая оказывает услуги перевозки, не вправе списать расходы на медкомиссию и госпошлину за замену водительских прав работников (письмо от 12.11.2018 № 03-11-11/81183).

При расчете налога можно учесть только расходы, необходимые для деятельности. Чтобы перевозить грузы, пассажиров и багаж, компания не обязана оформлять специальные водительские удостоверения. Если срок водительских прав истек, работники должны пройти медкомиссию, чтобы получить новую пластиковую карточку. Госпошлина за выдачу новых прав равна 2 тыс. рублей – за обычные права, 3 тыс. рублей – за права нового образца (подп. 43.1 п.1 ст.333.33 НК). Медкомиссию и пошлину оплачивает каждый водитель, который меняет удостоверение, независимо от того, где и кем он работает. А значит, расходы на медкомиссию и замену прав списать на затраты на упрощенке нельзя.

# Единый налог на вмененный доход

С 2019 года увеличен коэффициент-дефлятор для ЕНВД.

При исчислении ЕНВД базовая доходность умножается на коэффициент-дефлятор (К1). Показатель на 2019 год составляет 1,915. В 2018 году он был о равен 1,868 (Приказ Минэкономразвития России от 30.10.2018 № 595). То есть коэффициент дефлятор возрос на 6,61%, и соответственно возрастает базовая доходность и ЕНВД.

Отчитываться по ЕНВД за IV квартал 2018 года нужно по новой форме.

В новую форму добавили раздел 4 для отражения расходов ИП на покупку онлайн-кассы. Эти затраты отражаются и в разделе 3 – для них добавили строку 040.

Есть и другие несущественные различия форм, например, в них заменены штрихкоды, из титульного листа удалили строку для кода ОКВЭД.

Напомним, в июле 2018 года ФНС направляла рекомендуемую форму декларации по ЕНВД. Новый бланк отличается от нее штрихкодами и названиями некоторых строк (Приказ ФНС России от 26.06.2018 № ММВ-7-3/414@). Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода по месту постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога в соответствии с пунктом 2 статьи 346.28 настоящего Кодекса (в ред. Федерального закона от 25.06.2012 N 94-Ф3). За налоговый период принимается квартал.

## Налог на профессиональный доход

Ну и наконец, новый спецрежим – налог на профессиональный доход.

С 1 января 2019 года по 31 декабря 2028 года в Москве, Московской, Калужской областях и Республике Татарстан власти решили провести эксперимент по выводу из тени самозанятых. Для этого придумали новый спецрежим – налог на профессиональный доход (Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-Ф3).

Закон касается предпринимателей, которые не привлекают наемных работников по трудовым договорам. Однако для привлечения помощников по гражданскоправовому договору ограничений нет.

Предприниматель может совмещать спецрежим с работой по трудовому договору. Доход от этой трудовой деятельности будет облагаться так же, как у несамозанятого гражданина, поскольку данный доход не подпадает под спецрежим.

Совмещать два спецрежима не получится. Например, если ИП применяет упрощенку, он не вправе с части бизнеса платить новый налог.

После перехода на уплату налога на профдоход можно будет не платить:

- НДФЛ с доходов, которые облагаются налогом на профдоход;
  - НДС (кроме «ввозного»);
- страховые взносы, но пенсионные взносы можно будет перечислять добровольно, чтобы получать страховую пенсию.

Установлены ограничения для применения данного спецрежима, а именно получение доходов, превышающих в текущем календарном году 2,4 млн рублей. Перевести на уплату налога можно не все виды деятельности. Например, новый спецрежим не вправе применять бизнесмены, которые перепродают товары, реализуют подакцизные товары и товары, подлежащие обязательной маркировке, ведут посредническую деятельность, сдают в аренду нежилую недвижимость и др. С таких доходов потребуется заплатить НДФЛ. Установлен также перечень доходов, к которым спецрежим не применяется. Например, это поступления:

- от продажи недвижимости и транспорта;
- передачи имущественных прав на недвижимость (кроме аренды или найма жилья);
- реализации долей в уставном капитале, паев в паевых фондах кооперативов и ПИФов, ценных бумаг и производных финансовых инструментов.

Налоговым периодом признается календарный месяц. Налоговые ставки составляют 4%, если реализация осуществляется физическим лицам, и 6%, если реализация осуществляется ИП и юридическим лицам. Уменьшить доходы на расходы нельзя. Но можно воспользоваться налоговым вычетом. Если доход облагается по ставке 4%, то максимальный вычет составит 1% от дохода. Для доходов по ставке 6% максимальный вычет равен 2% от дохода. Суммарная сумма вычетов – 10 тыс. руб., рассчитанная нарастающим итогом в установленном порядке.

### Пример

Владелец грузового автомобиля, самостоятельно работающий водителем и не имеющий наемных работников, регистрируется как самозанятый.

Разберем два варианта:

1. За год работы водитель получил доход от физических лиц в сумме 400 000 руб. и от юридических лиц в сумме 700 000 руб. За год водитель перечислил добровольные взносы в Пенсионный фонд в сумме 24 000 руб.

Сумма налога за год с дохода физических лиц составит: 400 000 \* 4% = 16 000 руб.

Расчетный вычет составит: 400 000 \* 1% = 4 000 руб.

Сумма налога за год с дохода юридических лиц составит: 700 000 \* 6% = 42 000 руб.

Расчетный вычет составит: 700 000 \* 2% = 14 000 руб. Общая сумма налога составит: 16 000 + 42 000 = 58 000 руб.

Суммарный расчетный вычет составит 4 000 + 14 000 = 18000 py6.

Сравниваем, добровольные взносы в ПФ составили 24 000 руб., расчетный суммарный вычет равен 18 000 руб., и тот и другой больше максимально допустимой 10 000 руб. Значит, налог можно уменьшить только на 10 000 руб.

Таким образом, окончательный налог за год составит  $58\,000 - 10\,000 = 48\,000$  py6.

2. За год работы водитель получил доход от физических лиц в сумме 60 000 руб. и от юридических лиц в сумме 216 000 руб. За год водитель перечислил добровольные взносы в Пенсионный фонд в сумме 6000 руб.

Сумма налога за год с дохода физических лиц составит:  $60\,000*4\%=2400$  руб.

Расчетный вычет составит: 60 000 \* 1% = 600 руб.

Сумма налога за год с дохода юридических лиц составит:  $216\,000 * 6\% = 12\,960$  руб.

Расчетный вычет составит: 216 000 \* 2% = 4920 руб. Общая сумма налога составит: 2400 + 12 960 = 15 360 руб.

Суммарный расчетный вычет составит 600 + 4320 = 4920 руб.

Сравниваем, добровольные взносы в ПФ составили 6000 рублей, максимально допустимый вычет равен 10 000 руб., и тот и другой больше чем расчетный суммарный вычет 4920 руб. Значит, налог можно уменьшить только на 4920 руб.

Таким образом, окончательный налог за год составит 15 360 – 4920 = 10 440 руб.

Представляется интересным сравнить налоговые платежи при применении налога на профессиональный доход и при применении УСНО по доходу.

По первому варианту. Суммарный доход составляет 1 100 000 руб. Налог с дохода составит: 1100 000 \* 6% = 66 000 руб.

Эта сумма может быть уменьшена на отчисления в ПФ, но не более чем вполовину. Поскольку отчисления в ПФ составляют 24 000, что меньше  $\frac{1}{2}$  от 66 000, то окончательный налог составит 66 000 – 24 000 = 42 000 руб.

Сравним с окончательным налогом для самозанятого – 48 000 руб.

По второму варианту. Суммарный доход составляет 276 000 руб. Налог с дохода составит 276 000 \* 6% = 16560 руб.

Эта сумма может быть уменьшена на отчисления в  $\Pi\Phi$ , но не более чем вполовину. Поскольку отчисления в  $\Pi\Phi$  составляют 6000, что меньше ½ от 16 560, то окончательный налог составит 16 560 – 6000 = 10 560 руб.

Сравним с окончательным налогом для самозанятого – 10 440 рублей.

Выводы делайте сами. Прежде чем окунуться в новую систему налогообложения, надо все тщательно просчитать.

Налоговая декларация по налогу на профессиональный доход не представляется. На новом спецрежиме не нужно покупать ККТ. ИП будут формировать и передавать чеки покупателям в новом мобильном приложении «Мой налог». Перечислять налог придется каждый месяц не позднее 25-го числа по месту ведения деятельности. Инспекция исчислит



Владелец грузового автомобиля, самостоятельно работающий водителем и не имеющий наемных работников, может зарегистрироваться как самозанятый. В этом случае он обязан перечислять налог на профессиональный доход

сумму налога и пришлет уведомление с реквизитами для уплаты через новое мобильное приложение «Мой налог».

Отметим, что самозанятые не освобождаются от уплаты налога на имущество физлиц.

Начать применять спецрежим можно будет после постановки на учет.

Как это сделать. Надо подать заявление о постановке на учет в инспекцию региона, который входит в эксперимент. Чтобы встать на учет, посещать инспекцию не требуется. Заявление необходимо направить через личный кабинет на сайте ФНС nalog.ru или через новое мобильное приложение «Мой налог». ФНС должна была разработать приложение к 1 января 2019 года. ИП, который перешел на новый спецрежим, должен уведомить в течение месяца налоговую инспекцию о прекращении применения УСН. Если срок уведомления будет просрочен или не будет подано уведомление, налоговики аннулируют постановку на новый спецрежим.

Сняться с учета можно будет также через приложение «Мой налог».

Какие будут штрафы? За нарушение порядка или сроков передачи сведений о расчетах в инспекцию установят штраф. Санкция составит 20% суммы расчета. Если правила нарушены повторно в течение шести месяцев, штраф составит сумму расчета. Минимальный размер санкции не ограничен. То есть если не передать сведения по 100-рублевому расчету, штраф составит 20 руб. (при условии, что это не повторное нарушение).

Налоговики обещали не штрафовать самозанятых в первый год проведения эксперимента.

# Страховые взносы

Закончив с налогами, обратимся теперь к страховым взносам.

Что же нам подготовили законодатели на новый год?

С 2019 года тариф страхового взноса на обязательное пенсионное страхование (ОПС) закрепляется на уровне 22% на бессрочный период. Переход с 2021 года к тарифу страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (ОПС) в размере 26% в рамках предельной ве-

личины базы не состоится. Размер тарифа составит 22% в рамках предельной величины базы для исчисления страховых взносов, и 10% свыше указанной предельной величины (Федеральный закон от 03.08.2018 № 303-Ф3).

С 2019 года возросли предельные базы по пенсионным и социальным взносам, которые организации платят с доходов работников.

Предельная база по страховым взносам составляет 865 тыс. руб., а по взносам на ОПС – 1150 тыс. руб. В 2018 году лимиты составляли 815 тыс. руб. и 1021 тыс. руб. соответственно.

С выплат сверх лимитов пенсионные взносы начисляются по тарифу 10%, а социальные взносы не платятся. Медицинские взносы и взносы на травматизм в ФСС начисляются с выплат работникам независимо от размера дохода.

## Пример

Директор автотранспортного предприятия, осуществляющего грузовые перевозки, получает месячный оклад 120 000 руб. Сравнить размер платежей во внебюджетные фонды в 2018 и 2019 годах.

Решение: годовой фонд заработной платы директора составит: 120 000 \* 12 = 1 440 000 руб.

Расчет для 2018 года.

Отичисления на ОПС составят: 865 000 \* 22% + (1440000 - 865000) \* 10% = 190300 + 57500 = 247800 py6.

Отчисления на ОМС составят: 1440 000 \* 5,1% = 73 440 руб.

Страховые платежи в ФСС составят 865 000 \* 2,9% = 25 085 руб.

Отчисления в ФСС на травматизм составят: 1440000\*0,7% = 10080 py6.

Итого отчислений: 247 800 + 73 440 + 25 085 + 10 080 = 356 405 руб.

Расчет для 2019 года.

Отичисления на ОПС составят 1 150 000 \* 22% + (1440000 - 1150000) \* 10% = 253000 + 29000 = 282000 py6.

Отчисления на ОМС не изменятся и составят: 1 440 000 \* 5,1% = 73 440 руб.

Страховые платежи в ФСС составят: 1 150 000 \* 2,9% = 33350 py6.

Отчисления в ФСС на травматизм не изменятся и составят: 1 440 000 \* 0,7% = 10 080 руб.

Итого отчислений: 282 000 + 73 440 + 33 350 + 10 080 = 398 870 руб.

Прирост платежей составляет: 398 870 - 356 405 = 42 465 руб. (11,9%).

Для ИП без работников вырастут взносы на пенсионное и медицинское страхование.

На ОМС в 2019 году нужно перечислять 6884 руб. вместо 5840 руб., которые были в 2018 году.

Взносы на пенсионное страхование зависят от суммы годового дохода:

- не более 300 тыс. руб. - платеж 29 354 руб.;

– больше 300 тыс. руб. – платеж составит 29 354 руб. + 1% от суммы дохода, превышающего 300 тыс. руб., но не более 234 832 руб.

В ФСС взносы ИП перечислять по-прежнему не обязан (Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ).

Но если бессрочное продление платежа на ОПС в размере 22% можно расценить как положительный факт для предпринимателя, работающего на общем режиме, то с другой стороны нанесен очень ощутимый удар по малому и среднему бизнесу. В 2018 году для достаточно обширного перечня видов деятельности на УСН и ПСН были предусмотрены пониженные тарифы страховых взносов: 20% – на ОПС (до предельной базы) и 0% - на ОМС и ФСС по временной нетрудоспособности. С 1 января 2019 года указанная льгота, за малым исключением видов деятельности не продлена. К сожалению, наши виды, а именно: осуществление перевозок, ремонт и техническое обслуживание, сдача автомобилей в аренду, из льготного списка выпали. Придется перейти на общий тариф 30% вместо 20%.

И последнее по взносам. Федеральным законом РФ от 25.12.2018 № 477-ФЗ установлено, что в 2019 году и в плановый период 2020 и 2021 годов страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний уплачиваются страхователем в порядке и по тарифам, которые установлены Федеральным законом от 22 декабря 2005 года №179-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2006 год». Таким образом, в 2019 году и в плановый период 2020–2021 годов базовые тарифы страховых взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не изменятся.

# Другие изменения О нормах ГСМ

Еще изменения, о которых стоит знать руководству организаций. Утверждены новые способы расчета норм ГСМ для автотранспорта. В соответствии с распоряжением Минтранса России от 20.09.2018 № ИА-159-р компании могут рассчитывать норму расхода топлива на автомобили по-новому. Ориентироваться можно как на рекомендации Минтранса России, так и на данные завода-изготовителя автомобиля.

До сих пор компании ориентировались на временные линейные нормы из рекомендаций Минтранса России. Теперь к ним прибавились нормативы завода изготовителя автомобиля. Показатели производителей прописаны в руководстве по эксплуатации транспортного средства. Заводские нормативы часто отличаются от норм Минтранса России. К примеру, в рекомендациях ведомства расход для LADA GRANTA с объемом двигателя 1,6 л и мощностью 87 л.с. – 8,4 л на 100 км, а у производителя - 9,1 л на 100 км.

Чтобы обновить лимиты топлива, издайте приказ директора в произвольной форме. В приказе сошлитесь на нормативы завода-производителя. Запишите марки автомобилей и зафиксируйте лимиты.

## О путевых листах

Минтранс России потребовал чаще оформлять путевые листы. В соответствии с письмом Минтранса России от 28.09.2018 №03-01/21740-ИС путевой лист нужно оформлять перед каждой сменой. Раз в месяц нельзя.

Перед началом каждого рабочего дня (смены, рейса) работодатель должен провести обязательные медосмотры водителей (п.4 Порядка, утвержденного приказом Минздрава России от 15.12.2014 № 835н). Аналогичные требования установлены и для предрейсового контроля. Проводить его нужно перед выездом автомобиля со стоянки (п.3 Порядка, утвержденного приказом Минтранса России от 06.04.2017 № 141). Дату и время предрейсового и послерейсового медосмотров, а также технического контроля медицинский работник и контролер ставят в путевых листах (приказ Минтранса России от 18.09.2008 № 152). Так как отметки врача и контролера ежедневные, значит, и путевой лист нужно оформлять каждый раз до выезда автомобиля со стоянки компании – перед каждой сменой водителя или перед каждым рейсом, если поездка длительная. Такой вывод сделал Минтранс России.

## О специальной оценке условий труда

С 2019 года заканчиваются пятилетние «каникулы», когда многим офисам не требовалась спецоценка. Если компании провели спецоценку в 2018 году, результаты следует отразить в табл. 5 формы 4-ФСС за первый квартал 2019 года. Данные пригодятся при расчете скидки к тарифу страховых взносов на 2020 год. Заявление на скидку надо будет подать до 1 ноября 2019 года (Приказ ФСС от 26.09.2016 № 381).

Работодателей, которые не провели спецоценку, могут оштрафовать. Всем компаниям и ИП, у которых останутся рабочие места без спецоценки (кроме рабочих мест надомников и дистационщиков), грозит штраф:

- для компании от 60 тыс. до 80 тыс. рублей;
- для директора компании или ИП от 5 тыс. до 10 тыс. рублей.

Вместо штрафа могут вынести предупреждение, но это маловероятно (ФЗ от 28.12.2013 № 426-ФЗ).

# Выходные для диспансеризации

Сотрудникам нужно давать оплачиваемые выходные для диспансеризации. Работодатели должны предоставлять работникам для прохождения диспансеризации один оплачиваемый день раз в три года. Основанием является заявление сотрудника. Отказывать нельзя, но дни отсутствия должны быть согласованы. Есть исключение: работники, которые уже получают пенсию или которым до нее осталось не больше 5 лет, могут брать для диспан-

серизации 2 выходных дня каждый год (Федеральный закон от 03.10.2018 № 353-Ф3).

## Новая обязательная статья расходов

Появилась новая обязательная статья расходов. Все работодатели обязаны обучить сотрудников, как оказывать первую медицинскую помощь (Письмо Роструда от 17.08.2018 № Т3/5430-03-3/1).

Сотрудников рабочих профессий нужно обучать не реже одного раза в год (п.2.2.4 Порядка обучения, утвержденного постановлением Минтруда России и Минобразования России от 13.01.2003 №1/29). Для руководителей и специалистов в законе нет четкого указания о сроках обучения. Они могут проходить подготовку в рамках обучения по охране труда, один раз в три года. С новичками надо провести инструктаж не позднее месяца с даты их приема на работу.

Руководитель сам определяет, в каком порядке провести обучение первой помощи. Можно направить сотрудников в специализированный учебный центр или обучить внутри организации. Если проводите обучение работников своими силами, разработайте инструкцию и программу обучения приемам первой помощи. За основу можно взять примерную программу обучения из ГОСТ 12.0.0.004-215 (утвержден приказом Росстандарта от 09.06.2016 № 600-ст).

Проводить обучение может только инструктор, который прошел специальную подготовку и у которого есть удостоверение инструктора массового обучения навыкам оказания первой помощи (п.1 ст.31 Федерального закона от 21.11.2011 № 323-Ф3). Если у вас нет такого работника, вы можете привлечь инструктора со стороны.

Работники должны отрабатывать на практике навыки оказания первой помощи. Поэтому, если собираетесь проводить обучение внутри компании, необходимо купить аптечку первой помощи, манекен, носилки, шейный корсет, кровоостанавливающий жгут, защитную маску, складные шины. По итогам обучения надо проверить знания работников, а результаты оформить протоколом проверки.

# О повышении минимального размера оплаты труда

И последнее, о чем конечно уже все знают, МРОТ повышен с 1 января 2019 года до 11 280 рублей. Минтруд России утвердил прожиточный минимум трудоспособного населения за II квартал 2018 года в размере 11 280 рублей, а, как известно, МРОТ на следующий год утверждается на уровне прожиточного минимума II квартала предшествующего года (Федеральный закон от 28.12.2017 № 421-ФЗ; Приказ Минтруда России от 24.08.2018 № 550н).

Будем подкованы и, невзирая на все законодательные изменения, успехов в бизнесе!