Материал по теме «Актуальные вопросы применения индивидуальными

предпринимателями специальных налоговых режимов»

**О злоупотреблениях налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса**

Комментарий к письму ФНС от 29.12.2018 № ЕД-4-2/25984@

Федеральная налоговая служба в связи с многочисленными сообщениями граждан и организаций о схемах дробления бизнеса, получивших распространение, в частности, в розничной торговле, оказании бытовых услуг и услуг общественного питания, в иных сферах бизнеса, в которых согласно законодательству о налогах и сборах применяются специальные налоговые режимы, сообщила следующее.

Налоговые преимущества в форме специальных налоговых режимов установлены только для малого бизнеса и по своей сути призваны создать равные конкурентные условия для всех участников рынка. Злоупотребления такими преимуществами нивелируют усилия государства по налоговой поддержке малого бизнеса.

В целях выявления этих злоупотреблений ФНС России поручила усилить контрольно-аналитическую работу в отношении налогоплательщиков, которые создают видимость деятельности нескольких самостоятельных налогоплательщиков, прикрывающих деятельность одного налогоплательщика, с целью получения или сохранения права на применение специального налогового режима, предусматривающего пониженную, по сравнению с общим режимом налогообложения, налоговую (фискальную) нагрузку.

Злоупотребления налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса, необходимо выявлять, в том числе во взаимодействии с общественными организациями, объединяющими представителей малого бизнеса, уполномоченными по правам предпринимателей в регионах и бизнес-сообществом, обращая пристальное внимание на обращения граждан по данному вопросу.

В своей работе налоговым органам учитывают обзоры судебной практики, направленные письмами ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@, от 11.10.2017 № СА-4-7/20486@ и от 30.07.2018 № КЧ-4-7/14643, а также письмо ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 541 НК РФ».

При этом необходимо исключить предъявление необоснованных претензий к разделению бизнеса, не направленному на злоупотребления, поскольку выбор и изменение бизнес-структуры является исключительным правом хозяйствующего субъекта.

Законодательством о налогах и сборах предусмотрена возможность для налогоплательщиков в добровольном порядке уточнить свои налоговые обязательства и при наличии оснований пересчитать подлежащие уплате налоги по общей системе налогообложения без применения налоговых санкций.

**Схема дробления залов магазина для целей применения ЕНВД**

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВС РФ от 13.04.2018 N 303-КГ18-2683

В результате выездной проверки ИП Ковалевой Н.В. начислены налоги по общему режиму в сумме 7,7 млн. руб., пени и штрафы. ИП применяла ЕНВД по 3 магазинам розничной торговли, при этом торговые зады площадью 323 кв. м; 294 кв. м; 593 кв. м. были распределены между двумя взаимозависимыми лицами (супругами Ковалевой Н.В. и Ковалевым А.Н.). Залы не имеют физических границ, позволяющих выделить обособленный объект организации торговли заявителя; договоры аренды содержат противоречия и неточности, размер арендной платы не подтвержден документально и не соответствует рыночным ценам; арендованные площади определены абстрактно в произвольном порядке (отмечены лишь маркером желтого цвета в копиях технических паспортов объекта), инвентаризационные и технические документы не позволяют определить размер арендуемой площади, а также расценить части площади торгового зала магазинов как отдельные объекты организации торговли; у магазинов имеется один вход, одна вывеска, один режим работы, один кассовый узел, общие подсобные, бытовые и складские помещения; деление торговых площадей, а также ассортимента товара носило формальный характер, поскольку все магазины функционировали как единый торговый объект, воспринимались покупателями как единое пространство, как один торговый зал с отделами по ассортименту товаров; расчетные счета ИП открыты в одних и тех же банках, розничная торговля Ковалевым А.Н. осуществлялась на оборудовании Ковалевой Н.В., некоторые работники Ковалевой Н.В. состояли в штате Ковалева А.Н., кадровый учет работников вел один и тот же человек; все расходы, связанные с реализацией товаров через магазины, осуществляла единолично Ковалева Н.В. У ИП Ковалева А.Н. отсутствовала своя производственная база, складские помещения, места для хранения товара.

Совокупность указанных выше обстоятельств и установленная взаимозависимость лиц позволили сделать вывод о создании схемы, ведущей к минимизации налоговых обязательств.

**Номинальная предпринимательская деятельность ИП, применяющих спецрежимы с примерами из арбитражной практики**

Нормы законодательства о налогах и сборах, регламентирующие порядок применения специальных налоговых режимов, а также определяющие право на применение пониженных ставок налогообложения или иных льгот и преференций, распространяют свое действие в отношении объектов, связанных с конкретными видами экономической деятельности, осуществляемыми хозяйствующими субъектами. Налоговые органы при осуществлении функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах обязаны проводить контрольные мероприятия, направленные на определение фактических видов деятельности, осуществляемых хозяйствующими субъектами (письмо ФНС от 30.05.2018 N ЕД-4-15/10392@). При проведении таких мероприятий установлено необоснованное применение налоговой ставки в размере 0 % ИП на УСН и ПСН. У налогоплательщиков, которым предоставлены «налоговые каникулы», их фактический осуществляемый вид деятельности не соответствует коду Классификатора ОКВЭД, указанному в декларации по УСН, либо коду Классификатора КВПДП, указанному в заявлении на получение патента, у них отсутствуют материальные и трудовые ресурсы для производства работ (оказания услуг) в производственной сфере, их счета используются для проведения транзитных операций (денежные средства переведены на карты физических лиц, обналичены). Аналогичные случаи установлены в отношении ИП, применяющих УСН с налоговой ставкой 6 % и ПСН с налоговой ставкой 6%, а также ИП-налогоплательщиков ЕНВД, в основном по виду деятельности «автотранспортные услуги по перевозке грузов» (с минимальным физическим показателем).

Регистрация указанных ИП, как правило, направлена на достижение контрагентами двух целей: завышение расходов для целей налогообложения и выплату «серой» заработной платы.

ИФНС устанавливает количество открытых ИП счетов в банках, обороты по дебету и кредиту счета, проводит анализ финансово-хозяйственной деятельности, выявляет основных покупателей (заказчиков), проверяет наличие (отсутствие) производственных помещений, платежей за ТМЦ, а также устанавливает аффилированных лиц, в каких организациях ИП (их работники) выступают учредителями (руководителями), получают доходы.

Перевод на карту денежных средств, поступивших ИП на расчетный счет, либо их снятие в наличной форме (за исключением снятия денежных средств в наличной форме на оплату труда и компенсаций, пенсий, стипендий, пособий и других обязательных социальных выплат, предусмотренных законодательством РФ, а также на оплату канцелярских и других хозяйственных расходов, кроме приобретения ГСМ и сельхозпродуктов) является одним из признаков, указывающих на необычный характер сделки (Положение Банка России от 2 марта 2012 года N 375-П).

Если движение денежных средств по счету носит транзитный характер при наличии признаков обналичивания, выявлен круговой характер расчетов с аффилированными лицами, списание денежных средств производится в течение 1-2 дней с даты зачисления, ИФНС проводит допросы ИП, затем информация передается в налоговые органы по месту нахождения контрагентов для проведения мероприятий налогового контроля.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВС РФ от 25 июля 2018 г. N 301-КГ18-10085 (ЕНВД)

АО "Монди Сыктывкарский ЛПК" по результатам выездной проверки доначислен НДС в сумме 32 млн. руб., пени и штрафы. Для оказания автотранспортных услуг по перевозке грузов АО привлекало контрагентов, обладающих признаками номинальных структур. Основываясь на анализе движения денежных средств на счетах в банке ИФНС установила, что ИП Андреев и ИП Бобрецов, применяющих ЕНВД получали денежные средства за «транспортные услуги» при этом Андреев основную часть полученных денежных средств перечислял на пополнение личного счета, а оставшуюся часть - на «возврат займов», а Бобрецов перечислял полученные денежные средства на личную карту. Таким образом, установлено, что меньшая часть денежных средств перечислялась ИП за фактически оказанные транспортные услуги, а большая часть денежных средств обналичивалась.

В ходе выездной налоговой проверки проведены допросы свидетелей, участвующих в "цепочке". Один из них показал, что по объявлению в газете о трудоустройстве встретился с неизвестным мужчиной, который предложил за деньги зарегистрировать 2-3 фирмы. С паспорта свидетеля была сделана копия, затем в нотариальной конторе им подписаны какие-то документы. За регистрацию фирм свидетелю заплатили 1000 рублей за каждую фирму.

Характер движения денежных средств участников схемы свидетельствует о том, что расчетные счета контрагентов использовались для перераспределения денежных потоков между под видом оказания транспортных услуг, а также с целью обналичивания денежных средств. Документы, представленные суду, содержат недостоверные и противоречивые сведения, не подтверждают реальность хозяйственных операций, поскольку факты реального исполнения условий договоров и проведения конкретных действий по выполнению обязательств, предусмотренных договорами, документами, представленными налогоплательщиком в материалы дела, не подтверждаются.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВС РФ от 18 июня 2018 г. N 309-КГ18-6946 (УСН)

ИП Исламову Л.Р. доначислено по УСН в сумме 3,2 млн. руб. На расчетный счет ИП от нескольких ООО поступило в общей сумме 58,2 млн. руб. с назначениями платежей "по договору купли-продажи недвижимости", "по договору купли-продажи автомобиля", "по договору". ООО в налоговой отчетности заявили расходы по сделкам с ИП в полном объеме, однако документы в обоснование перечисления денежных средств не представили. ИП полученную от ООО выручку в составе доходов по УСН не отразил.

ИП указал на то, что 58,2 млн. руб., поступившие на его счет, не являются доходом от реализации товаров, работ или услуг, поскольку никакой реализации на указанную сумму не было (у него нет недвижимого имущества), нет документов, подтверждающих совершение каких-либо сделок между ним и лицами, перечислившими на его счет денежные средства. По мнению ИП действия неустановленных лиц по обналичиванию денежных средств с использованием расчетного счета ИП без его ведома, не могут рассматриваться как доход налогоплательщика от реализации товаров, работ или услуг. Однако суд поддержал ИФНС, отметив, что в отличие от НДС, объектом налогообложения по УСН для ИП является его доход, в том числе денежные средства, полученные безвозмездно.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВС РФ от 18 июня 2018 г. N 309-КГ18-7237 (ПСН)

ИП Халилову А.Х., применяющему ПСН в отношении услуг по ремонту автомобилей, доначислен НДФЛ в сумме 2,8 млн. руб., а также пени и штрафы. Суд отметил, что денежные средства, полученные ИП от разных ООО не связаны с реальным осуществлением предпринимательской деятельности, заявленной при получении патента, и подлежит включению в налоговую базу при исчислении НДФЛ.

ИП не подтверждены договорные отношения с ООО, которые обладают признаками номинальных структур и не имеют возможности реального осуществления хозяйственной деятельности; представленные к проверке первичные документы имеют противоречия в датах и суммах выполненных работ, при этом перечисление денежных средств в качестве оплаты за техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств производилось контрагентами на расчетный счет ИП до даты передачи автомобиля и согласования перечня работ (в некоторых случаях после расторжения договора); поступившие на расчетный счет денежные средства независимо от назначения платежа в дальнейшем перечислялись заявителем на карточные и лицевые счета и впоследствии обналичивались. ИП создан формальный документооборот с целью получения необоснованной налоговой выгоды в результате согласованных действий участников сделки.

**О налоговых каникулах для ИП**

В соответствии с п.4 ст. 346.20, п.3 ст. 346.50 НК РФ законами субъектов Российской Федерации может быть установлена налоговая ставка в размере 0 процентов для налогоплательщиков - ИП, выбравших объект налогообложения в виде доходов или в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, впервые зарегистрированных после вступления в силу указанных законов и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

Указанные налогоплательщики вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов со дня их государственной регистрации в качестве ИП непрерывно в течение двух налоговых периодов.

Статьей 1-1 Закона Свердловской области от 15.06.2009 N 31-ОЗ (ред. от 20.03.2015) установлен перечень видов предпринимательской деятельности, в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности ОК 029-2014 (ОКВЭД2), утвержденным Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст, при осуществлении которых впервые зарегистрированные предприниматели вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов по УСН, при этом в налоговом периоде, за который подлежит уплате налог, удельный вес доходов от осуществления указанного вида деятельности в общей сумме доходов до их уменьшения на величину расходов должен составлять не менее 70 процентов.

**О праве применения «нулевой» ставки повторно вставшим на учет ИП**

ПИСЬМО МФ от 7 сентября 2018 г. N 03-11-12/63946

В соответствии с п. 3 ст. 346.50 НК РФ законами субъектов РФ может быть установлена налоговая ставка в размере 0 % ИП, применяющих ПСН, впервые зарегистрированных после вступления в силу указанных законов и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению. Такие налогоплательщики вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов со дня их государственной регистрации в качестве ИП непрерывно в течение двух налоговых периодов.

Как указывается в пункте 14 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 26.2 и 26.5 НК РФ в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, утвержденного Президиумом ВС РФ 4 июля 2018 года, физические лица, ранее обладавшие статусом индивидуальных предпринимателей и прекратившие свою деятельность, но решившие возобновить ее впервые после начала действия закона субъекта Российской Федерации, устанавливающего налоговую ставку 0 процентов, из сферы применения положений п. 3 ст. 346.50 НК РФ не исключаются.

**О применении Общероссийских классификаторов для целей «нулевой» ставки**

ПИСЬМО МФ от 15 июня 2018 г. N 03-04-05/41009

Виды предпринимательской деятельности в производственной, социальной и научной сферах, в отношении которых устанавливается налоговая ставка в размере 0 %, устанавливаются на основании ОКВЭД. Виды предпринимательской деятельности в сфере бытовых услуг, в отношении которых устанавливается налоговая ставка в размере 0 %, устанавливаются на основании кодов видов деятельности в соответствии с ОКВЭД и ОКПД.

**О сроке действия патента**

ПИСЬМО МФ от 4 октября 2018 г. N 03-11-12/71393

Согласно [п.5 ст. 346.45](consultantplus://offline/ref=07EE4636F31FDAE70CA050930EBA6A2C862618D337C7B4509659F830DB5249DD0F30DB9BDEC77CCACF63D95DE388A5FEE4392CB7B09Fm8J3F) НК РФ патент выдается по выбору ИП на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года. Возможность выдачи патента на срок менее месяца [НК РФ](consultantplus://offline/ref=07EE4636F31FDAE70CA050930EBA6A2C862618D337C7B4509659F830DB5249DD0F30DB9BD0CE7DCACF63D95DE388A5FEE4392CB7B09Fm8J3F) не предусмотрена. Сроком действия патента является период в пределах одного календарного года (с 1 января по 31 декабря), начинающийся с любого числа месяца, указанного ИП в заявлении на получение патента, и истекающий в соответствующее число последнего месяца срока.

**Налоговая ставка по УСН в размере 0% действует последние 2 года (2019-2020 гг.)**

Закон Свердловской области N 31-ОЗ от 15.06.2009 (в ред. № 21-ОЗ от 20.03.2015)

согласно ОКВЭД2:

1) класс "Производство пищевых продуктов";

2) группа "Производство безалкогольных напитков; производство минеральных вод и прочих питьевых вод в бутылках";

3) класс "Производство текстильных изделий";

4) класс "Производство одежды";

5) класс "Производство кожи и изделий из кожи";

6) класс "Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели, производство изделий из соломки и материалов для плетения";

7) класс "Производство бумаги и бумажных изделий";

8) класс "Деятельность полиграфическая и копирование носителей информации";

9) класс "Производство химических веществ и химических продуктов";

10) класс "Производство резиновых и пластмассовых изделий" ;

11) класс "Производство прочей неметаллической минеральной продукции";

12) класс "Производство металлургическое";

13) класс "Производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования";

14) класс "Производство компьютеров, электронных и оптических изделий";

15) класс "Производство электрического оборудования";

16) класс "Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки";

17) класс "Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов";

18) класс "Производство прочих транспортных средств и оборудования";

19) класс "Производство мебели";

20) класс "Производство прочих готовых изделий";

21) класс "Ремонт и монтаж машин и оборудования";

22) класс "Научные исследования и разработки";

23) группа "Образование дошкольное";

24) подкласс "Образование дополнительное";

25) класс "Деятельность по уходу с обеспечением проживания";

26) класс "Предоставление социальных услуг без обеспечения проживания";

27) группа "Деятельность в области исполнительских искусств";

28) группа "Деятельность вспомогательная, связанная с исполнительскими искусствами";

29) группа "Деятельность в области художественного творчества";

30) класс "Деятельность библиотек, архивов, музеев и прочих объектов культуры";

31) класс "Деятельность в области спорта, отдыха и развлечений".

По итогам налогового периода доля доходов от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применялась налоговая ставка в размере 0 % процентов, в общем объеме доходов от реализации товаров (работ, услуг) должна быть не менее 70 процентов.

**Налоговая ставка по ПСН в размере 0% действует последние 2 года (2019-2020 гг.)**

Закон Свердловской области от 21.11.2012 N 87-ОЗ (в ред. № 22-ОЗ от 20.03.2015, от 28.10.2015 № 118-ОЗ, от 28.05.2018 № 47-ОЗ)

согласно ОКВЭД2 и ОКПД2:

1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;

2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;

3) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;

4) услуги по производству монтажных, электромонтажных, сантехнических и сварочных работ;

5) услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;

6) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;

7) ветеринарные услуги;

8) изготовление изделий народных художественных промыслов;

9) прочие услуги производственного характера (услуги по переработке сельскохозяйственных продуктов и даров леса, в том числе по помолу зерна, обдирке круп, переработке маслосемян, изготовлению и копчению колбас, переработке картофеля, переработке давальческой мытой шерсти на трикотажную пряжу, выделке шкур животных, расчесу шерсти, стрижке домашних животных, ремонту и изготовлению бондарной посуды и гончарных изделий, защите садов, огородов и зеленых насаждений от вредителей и болезней; изготовление валяной обуви; изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика; граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву, керамике; изготовление и ремонт деревянных лодок; ремонт игрушек; ремонт туристского снаряжения и инвентаря; услуги по вспашке огородов и распиловке дров; услуги по ремонту и изготовлению очковой оптики; изготовление и печатание визитных карточек и пригласительных билетов на семейные торжества; переплетные, брошюровочные, окантовочные, картонажные работы; зарядка газовых баллончиков для сифонов, замена элементов питания в электронных часах и других приборах);

10) производство и реставрация ковров и ковровых изделий;

11) монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск, перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск;

12) проведение занятий по физической культуре и спорту;

13) услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка);

14) услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы);

15) занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;

бытовые услуги:

16) парикмахерские и косметические услуги;

17) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;

18) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;

19) ремонт мебели;

20) услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;

21) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;

22) ремонт жилья и иных построек;

23) услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла;

24) ремонт ювелирных изделий, бижутерии;

25) услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;

25) услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления;

27) услуги по прокату;

28) деятельность по письменному и устному переводу;

29) резка, обработка и отделка камня для памятников;

30) ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования.

31) *Изготовление ювелирных изделий и аналогичных изделий по индивидуальному заказу населения*

*32) Производство деревянной тары*

*33) Изготовление изделий из дерева, пробки, соломки и материалов для плетения, корзиночных и плетеных изделий по индивидуальному заказу населения*

*34) Изготовление кухонной мебели по индивидуальному заказу населения*

*35) Изготовление прочей мебели и отдельных мебельных деталей, не включенных в другие группировки, по индивидуальному заказу населения*

*36) Изготовление бижутерии и подобных товаров по индивидуальному заказу населения*

*37) Деятельность по чистке и уборке жилых зданий и нежилых помещений прочая*

*38) Подметание улиц и уборка снега*

*39) Деятельность по чистке и уборке прочая, не включенная в другие группировки*

*40) Деятельность по благоустройству ландшафта*

*41) Деятельность по фотокопированию и подготовке документов и прочая специализированная вспомогательная деятельность по обеспечению деятельности офиса.*

*\*Прим. курсивом выделены виды деятельности, введенные с 2019 года.*

**В 2019 году патент ИП может выдать любой налоговый орган**

ПИСЬМО ФНС России № СД-4-3/19970@ от 12.10.2018

Прием заявления на получение патента осуществляется в любом налоговом органе, патент выдается налоговым органом, в который налогоплательщик обратился с заявлением.

ИФНС России необходимо обеспечить выдачу или направление ИП патента или уведомления об отказе в выдаче патента в установленный п. 3 ст. 346.45 НК РФ пятидневный срок со дня получения заявления на получение патента.

Пунктом 2 ст. 346.51 НК РФ установлено, что налогоплательщики, применяющие ПСН, производят уплату налога по месту постановки на учет в налоговом органе. ИП вместе с патентом на право применения ПСН (форма № 26.5-П) выдается платежный документ (извещение) физического лица на уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему РФ (форма № ПД (налог), в котором содержится информация об уплате налога по следующему алгоритму:

если место постановки на учет в налоговом органе совпадает с налоговым органом по месту жительства ИП, то уплата налога по ПСН осуществляется с кодом ОКТМО соответствующим ОКТМО адреса места жительства ИП;

если место постановки на учет в налоговом органе отличное от места жительства, то уплата налога осуществляется с кодом ОКТМО, соответствующим ОКТМО адреса налогового органа, в котором налогоплательщик поставлен на учет в качестве плательщика ПСН.

**Об определении ИП, совмещающим ПСН и иные специальные налоговые режимы, средней численности работников для целей ПСН**

ПИСЬМО МФ от 2 ноября 2018 г. N 03-11-12/79046

Пунктом 5 статьи 346.43 НК РФ установлено, что при применении ПСН ИП вправе привлекать наемных работников, в том числе по договорам гражданско-правового характера. При этом средняя численность наемных работников, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, не должна превышать за налоговый период 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем.

Исходя из сложившейся судебной практики ограничение, предусмотренное пунктом 5 статьи 346.43 НК РФ, не может распространяться на иные режимы налогообложения, поскольку находится в главе, регулирующей исключительно ПСН. Таким образом, при совмещении ПСН и иных специальных налоговых режимов в целях соблюдения ограничения, установленного пунктом 5 статьи 346.43 НК РФ, следует учитывать среднюю численность работников, занятых в видах предпринимательской деятельности, облагаемых в рамках патентной системы налогообложения.

**Снижена ставка по ЕСХН на 2019 год**

Закон Свердловской области от 06.112018 № 114-ОЗ

На 2019 - 2021 годы на территории Свердловской области установлена налоговая ставка в размере 5 процентов для всех категорий налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога.

**О новой форме декларации по УСН**

Новая форма декларации по УСН за 2018 год разработана ФНС и находится на регистрации в Минюсте. Изменения, внесенные в КУДиР приказом МФ от 07.12.2016 № 227н, действуют с 2018 года. Новый раздел V предназначен для отражения сумм торгового сбора, уменьшающих налог по УСН (авансовые платежи по налогу), исчисленный по виду деятельности, в отношении которого установлен сбор. Книгу не требуется заверять печатью (при отсутствии печати).

**О новой форме декларации по ЕНВД**

Новая форма утверждена Приказом ФНС России от 26.06.2018 N ММВ-7-3/414@ и представляется начиная с отчетности за четвертый квартал 2018 года.

В новой декларации для ИП предусмотрен отдельный раздел для расчета суммы расходов по приобретению ККТ, уменьшающей сумму налога за налоговый период. В нем следует указать: заводской номер экземпляра модели ККТ; регистрационный номер ККТ, присвоенный налоговым органом; дату регистрации ККТ в налоговом органе; сумму расходов по приобретению экземпляра ККТ; наименование модели ККТ.

Уточненные налоговые декларации налогоплательщикам надлежит представлять по той форме, по которой были представлены первоначальные декларации. Форма пояснительной записки для деклараций по «старой» форме доведена ФНС в приложении к письму от 20.02.2018 N СД-4-3/3375@.

**Если работники приняты ИП после 01.07.2018 (розница, общепит)**

Письмом Минфина России от 27.07.2018 № 03-11-11/53013 «Об уменьшении ЕНВД на сумму расходов на приобретение ККТ, если трудовой договор с работником заключен после 01.07.2018» разъяснено следующее.

ИП в случае заключения трудового договора с работником обязаны в течение 30 календарных дней с даты заключения такого трудового договора зарегистрировать ККТ (п. 7.3 ст. 7 Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ). Поскольку на дату регистрации ККТ ИП, являющимся плательщиком ЕНВД, осуществляющим виды предпринимательской деятельности, предусмотренные подп. 6 - 9 п. 2 ст. 346.26 НК РФ, трудовой договор с работником заключен после 1 июля 2018 года, в соответствии с абзацем вторым п. 2.2 ст. 346.32 НК РФ оснований для уменьшения суммы ЕНВД на сумму расходов по приобретению ККТ не имеется. Таким образом, если ИП, оказывающий услуги розничной торговли или общественного питания, после 1 июля 2018 года зарегистрировал ККТ и заключил трудовой договор с работником, то вычет из ЕНВД или налога по ПСН на расходы по приобретению ККТ не предоставляется.

**О рекомендуемой форме уведомления на уменьшение платы за патент на сумму расходов по приобретению ККТ**

ПИСЬМО ФНС от 4 апреля 2018 г. N СД-4-3/6343@

ФНС рекомендует использовать форму уведомления об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму расходов по приобретению ККТ, доведенную письмом.

**Изменения в перечне расходов по УСН и ЕСХН с 2019 года**

1). С 1 января 2019 года Федеральным законом от 27.11.2017 N 335-ФЗ подпункт 8 пункта 2 статьи 346.5 Налогового НК РФ признается утратившим силу. Согласно подп. 8 п. 2 ст. 346.5 НК РФ налогоплательщики, применяющие ЕСХН учитывают для целей налогообложения расходы в виде суммы НДС по приобретенным и оплаченным налогоплательщиком товарам (работам, услугам), расходы на приобретение (оплату) которых подлежат включению в состав расходов. Начиная с 01.01.2019, «входящий» НДС не уменьшает налогооблагаемую базу по ЕСХН.

2). С 1 января 2019 года Федеральным законом от 03.07.2016 N 249-ФЗ (в ред. 30.09.2017), абзацы второй и третий подп. 45 п. 2 ст. 346.5 НК РФ и абзацы второй и третий подп. 37 п. 1 ст. 346.16 НК РФ признаются утратившими силу. Согласно данным абзацам, фактически уплаченная в течение налогового периода сумма платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированными в реестре транспортных средств системы взимания платы, учитывается налогоплательщиками в расходах при исчислении налога за налоговый период в размере превышения фактически уплаченной суммы платы над суммой транспортного налога, исчисленной за налоговый период в соответствии с гл. 28 НК РФ в отношении транспортных средств, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированных в реестре транспортных средств системы взимания платы.

При исчислении авансовых платежей по налогу за отчетный период налогоплательщики учитывают в расходах фактически уплаченную сумму платы за отчетный период, уменьшенную на сумму авансовых платежей по транспортному налогу, исчисленную за первый и второй кварталы в соответствии с гл. 28 НК РФ в отношении транспортных средств, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированных в реестре транспортных средств системы взимания платы.

С 2019 года налогоплательщики, применяющие ЕСХН и УСН, учитывают для целей налогообложения расходы в виде суммы платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированными в реестре транспортных средств системы взимания платы, без уменьшения на сумму транспортного налога (авансовых платежей по транспортному налогу), т.е. в фактически уплаченном размере.

3). С 2019 года налогоплательщики УСН (ЕСХН) смогут учитывать расходы на отдых работников и их семей в России (Федеральный закон от 23.04.2018 N 113-ФЗ). Ст. 255 НК РФ дополнена п. 24.2 следующего содержания:

- расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации в соответствии с договором о реализации туристского продукта, оказанных работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет, а также детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях, бывшим подопечным (после прекращения опеки или попечительства) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях:

- услуги по перевозке туриста по территории РФ 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.

Указанные расходы учитываются в размере фактически произведенных расходов, но не более 50 000 рублей в совокупности за налоговый период на каждого из граждан.

**Об утрате ИП права на применение УСН при превышении предельного размера остаточной стоимости ОС**

ПИСЬМО МФ от 2 ноября 2018 г. N 03-11-11/78908

Налогоплательщик, в том числе ИП, у которого остаточная стоимость основных средств в отчетном (налоговом) периоде превысила 150 млн. руб., утрачивает право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущено такое превышение.

Основными направлениями бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов предусматривается уточнение порядка определения остаточной стоимости основных средств для ИП, применяющих УСН.

**Распределение страховых взносов при совмещении ИП систем налогообложения**

|  |  |
| --- | --- |
| УСН (объект доходы) + ЕНВД | УСН (объект доходы) + ПСН |
| *ИП без работников*  Распределить платежи за ИП между системами пропорционально выручке от реализации  УСН вычет до 100 % на платежи за ИП **(в доле)**  ЕНВД вычет до 100 % на платежи за ИП **(в доле)** | *ИП без работников*  УСН вычет до 100 % на платежи за ИП  ПСН вычет 0 (не предусмотрен) |
| *ИП работает на УСН, все работники на ЕНВД*  УСН вычет до 100 % на платежи за ИП  ЕНВД вычет до 50 % на платежи за работников | *ИП работает на УСН, все работники на ПСН*  УСН вычет до 100 % на платежи за ИП  ПСН вычет 0 (не предусмотрен) |
| *ИП работает на ЕНВД, все работники на УСН*  УСН вычет до 50 % на платежи за работников  ЕНВД вычет до 100 % на платежи за ИП | *ИП работает на ПСН, все работники на УСН*  УСН вычет до 50 % на суммарные платежи (работники + ИП)  ПСН вычет 0 (не предусмотрен) |
| *Работники есть и на УСН и на ЕНВД*  Распределить платежи за ИП между системами пропорционально выручке от реализации  УСН вычет до 50 % на суммарные платежи (работники УСН + ИП **в доле**)  ЕНВД вычет до 50 % на суммарные платежи (за работники ЕНВД + ИП **в доле**) | *Работники есть и на УСН и на ПСН*  Распределить платежи за ИП между системами пропорционально выручке от реализации  УСН вычет до 50 % на суммарные платежи (работники УСН + ИП **в доле**)  ПСН вычет 0 (не предусмотрен) |

**О порядке уведомления ИП о начале применения специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»**

ПИСЬМО ФНС от 26 декабря 2018 г. N СД-4-3/25577@

ФНС в связи с проведением с 1 января 2019 года по 1 января 2028 года эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" (далее - НПД) в соответствии с Федеральным законом от 27.11.2018 N 422-ФЗ, разъясняет.

ИП, применяющие УСН, ЕСХН, ЕНВД, при условии соблюдения требований, установленных Законом N 422-ФЗ, вправе отказаться от их применения и перейти на НПД. Физическое лицо обязано в течение одного месяца со дня постановки на учет в качестве налогоплательщика НПД направить в налоговый орган по месту жительства (по месту ведения предпринимательской деятельности) уведомление о прекращении применения УСН, ЕСХН, ЕНВД. В случае направления указанного уведомления с нарушением установленного срока или не направления такого уведомления постановка данного лица на учет в качестве налогоплательщика НПД аннулируется.

ФНС России рекомендует применять действующие формы N 26.2-8 "Уведомление о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась УСН", утвержденную приказом ФНС России от 02.11.2012 N ММВ-7-3/829@, и N 26.1-7 "Уведомление о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась ЕСХН", утвержденную приказом ФНС России от 28.01.2013 N ММВ-7-3/41@.

Уведомление о прекращении применения ЕНВД в связи с постановкой на учет в качестве налогоплательщика НПД осуществляется путем представления заявления о снятии с учета ИП в качестве налогоплательщика ЕНВД по форме N ЕНВД-4, утвержденной приказом ФНС России от 11.12.2012 N ММВ-7-6/941@.