



**КонсультантПлюс**  
надежная правовая поддержка

<Письмо> ФНС России от 20.02.2019 N  
СД-4-3/2899@  
"О применении налога на профессиональный  
доход"

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

Дата сохранения: □ 17.04.2019

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

**ПИСЬМО**  
**от 20 февраля 2019 г. N СД-4-3/2899@**

### **О ПРИМЕНЕНИИ НАЛОГА НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД**

Федеральная налоговая служба в связи с установлением в соответствии с Федеральным [законом](#) от 27.11.2018 N 422-ФЗ с 1 января 2019 года в городе Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан) нового специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" направляет разъяснения по вопросам применения положений указанного [закона](#).

**1. В какой форме должен быть заключен договор на оказание услуг между заказчиком-юридическим лицом и исполнителем - физическим лицом, применяющим специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход", чтобы заказчик имел право учесть в расходах затраты на оплату оказанных услуг.**

Согласно [пункту 1 статьи 158](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) сделки (далее также - договоры) совершаются устно или в письменной форме (простой или нотариальной).

В соответствии с [пунктом 2 статьи 159](#) ГК РФ если иное не установлено соглашением сторон, могут совершаться устно все сделки, исполняемые при самом их совершении, за исключением сделок, для которых установлена нотариальная форма, и сделок, несоблюдение простой письменной формы которых влечет их недействительность.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 161](#) ГК РФ должны совершаться в простой письменной форме, за исключением сделок, требующих нотариального удостоверения:

- 1) сделки юридических лиц между собой и с гражданами;
- 2) сделки граждан между собой на сумму, превышающую десять тысяч рублей, а в случаях, предусмотренных законом, - независимо от суммы сделки.

[Пунктом 2 статьи 161](#) ГК РФ предусмотрено, что соблюдение простой письменной формы не требуется для сделок, которые в соответствии со [статьей 159](#) ГК РФ могут быть совершены устно.

Следует отметить, что согласно [пункту 2 статьи 162](#) ГК РФ несоблюдение простой письменной формы сделки влечет ее недействительность только в случаях, прямо указанных в законе или в соглашении сторон.

На основании [пункта 2 статьи 432](#) ГК РФ договор заключается посредством направления оферты (предложения заключить договор) одной из сторон и ее акцепта (принятия предложения) другой стороной. При этом договор признается заключенным в момент получения лицом, направившим оферту, ее акцепта ([пункт 1 статьи 433](#) ГК РФ).

Согласно [пункту 2 статьи 434](#) ГК РФ договор в письменной форме может быть заключен путем составления одного документа, подписанного сторонами, а также путем обмена письмами, телеграммами, телексами, телефаксами и иными документами, в том числе электронными документами, передаваемыми по каналам связи, позволяющими достоверно установить, что документ исходит от стороны по договору.

Электронным документом, передаваемым по каналам связи, признается информация, подготовленная, отправленная, полученная или хранимая с помощью электронных, магнитных, оптических либо аналоговичных средств, включая обмен информацией в электронной форме и электронную почту.

В соответствии с [пунктом 3 статьи 434](#) ГК РФ письменная форма договора считается соблюденной, если письменное предложение заключить договор принято в порядке, предусмотренном [пунктом 3 статьи 438](#) ГК РФ.

Содержащее все существенные условия договора предложение, из которого усматривается воля лица, делающего предложение, заключить договор на указанных в предложении условиях с любым, кто отзовется, признается на основании [пункта 2 статьи 437](#) ГК РФ офертой (публичная оферта).

При этом в соответствии с [пунктом 3 статьи 438](#) ГК РФ совершение лицом, получившим оферту, в срок, установленный для ее акцепта, действий по выполнению указанных в ней условий договора (отгрузка товаров, предоставление услуг, выполнение работ, уплата соответствующей суммы и т.п.) считается акцептом, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не указано в оферте.

**2. Какие документы должны быть оформлены при оказании физическим лицом, применяющим специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход", услуг юридическому лицу по сделке, исполняемой немедленно при заключении договора, чтобы заказчик имел право учесть в расходах понесенные затраты.**

Согласно [пункту 1 статьи 158](#) ГК РФ сделки совершаются устно или в письменной форме (простой или нотариальной).

В соответствии с [пунктом 2 статьи 159](#) ГК РФ если иное не установлено соглашением сторон, могут совершаться устно все сделки, исполняемые при самом их совершении, за исключением сделок, для которых установлена нотариальная форма, и сделок, несоблюдение простой письменной формы которых влечет их недействительность.

На основании [пункта 2 статьи 432](#) ГК РФ договор заключается посредством направления оферты (предложения заключить договор) одной из сторон и ее акцепта (принятия предложения) другой стороной. При этом договор признается заключенным в момент получения лицом, направившим оферту, ее акцепта ([пункт 1 статьи 433](#) ГК РФ).

Содержащее все существенные условия договора предложение, из которого усматривается воля лица, делающего предложение, заключить договор на указанных в предложении условиях с любым, кто отзовется, признается на основании [пункта 2 статьи 437](#) ГК РФ офертой (публичная оферта).

При этом в соответствии с [пунктом 3 статьи 438](#) ГК РФ совершение лицом, получившим оферту, в срок, установленный для ее акцепта, действий по выполнению указанных в ней условий договора

---

(отгрузка товаров, предоставление услуг, выполнение работ, уплата соответствующей суммы и т.п.) считается акцептом, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не указано в оферте.

Учитывая изложенное, при оказании услуг по сделке, исполняемой немедленно при заключении договора, заключение договора в письменной форме не требуется. Факт заключения договора подтверждается уплатой заказчику соответствующей суммы за оказанные услуги.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно [части 1 статьи 14](#) Федерального закона от 27.11.2018 N 422-ФЗ (далее - Закон 422-ФЗ) при производстве расчетов, связанных с получением доходов от реализации услуг, являющихся объектом налогообложения налогом на профессиональный доход (далее - НПД), налогоплательщик обязан с использованием мобильного приложения "Мой налог" и (или) через уполномоченного оператора электронной площадки и (или) уполномоченную кредитную организацию сформировать чек и обеспечить его передачу заказчику.

Согласно [пунктам 6 и 8 части 6 статьи 14](#) Закона 422-ФЗ в чеке должны быть указаны наименование оказанных услуг и идентификационный номер налогоплательщика юридического лица или индивидуального предпринимателя - заказчика услуг. Обязанность по сообщению идентификационного номера налогоплательщика возлагается на заказчика.

[Частью 8 статьи 15](#) Закона 422-ФЗ предусмотрено, что организации, являющиеся налогоплательщиками налога на прибыль организаций, при определении налоговой базы не учитывают расходы, связанные с приобретением услуг у физических лиц, являющихся налогоплательщиками, при отсутствии чека, сформированного исполнителем в порядке, предусмотренном [статьей 14](#) закона 422-ФЗ.

Согласно [подпункту 3 пункта 7 статьи 272](#) НК РФ датой осуществления прочих расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за предоставленные услуги признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

Таким образом документом, подтверждающим произведенные организацией-заказчиком затраты на оплату услуг, по сделке, исполняемой немедленно при заключении договора, является чек, выданный исполнителем - физическим лицом, применяющим специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход" с указанием ИНН организации-заказчика и наименования оказанных услуг.

### **3. По вопросу необходимости заключения нового договора между юридическим**

---

---

**лицом и индивидуальным предпринимателем, являющимся налогоплательщиком НПД, в случае, если есть договор, заключенный в период применения индивидуальным предпринимателем иного налогового режима, а условия договора остаются неизменными.**

Согласно [части 9 статьи 2](#) Закона N 422-ФЗ индивидуальные предприниматели, применяющие НПД, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области).

Таким образом, если согласно договору стоимость реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) включала в себя НДС, то рекомендуется оформить дополнительное соглашение для урегулирования цены с указанием на то, что индивидуальный предприниматель с определенной даты применяет НПД.

В иных случаях, необходимость перезаключать договор между хозяйствующими субъектами отсутствует, если это не влияет на соблюдение существенных условий договора.

**4. По вопросу возможности учета в составе расходов денежных средств, уплаченных налогоплательщику НПД, на основании акта по итогам месяца, а не на основании чеков.**

Согласно положениям [частей 8 - 10 статьи 15](#) Закона N 422-ФЗ для организаций и индивидуальных предпринимателей наличие чека, сформированного налогоплательщиком НПД (продавцом, исполнителем) является обязательным для учета расходов при определении налоговой базы.

Акт может выступать дополнительным документом, отражающим период или дату оказания услуги, для целей налогового учета расходов покупателя, например, при наличии предоплаты.

**5. По вопросу способов хранения и необходимости распечатывания чеков.**

Согласно [частям 4 - 6 статьи 14](#) Закона N 422-ФЗ чек может быть передан покупателю (заказчику) в электронной форме или на бумажном носителе.

В электронной форме чек может быть передан следующими способами:

1) путем направления чека покупателю (заказчику) на абонентский номер или адрес электронной почты, представленные покупателем (заказчиком);

2) путем обеспечения покупателю (заказчику) возможности в момент формирования чека в месте продажи считать компьютерным устройством (мобильным телефоном, смартфоном или компьютером, включая планшетный компьютер) QR-код, содержащийся на чеке.

В чеке должен быть указан, в частности, уникальный идентификационный номер чека - номер записи в автоматизированной информационной системе налоговых органов, который присваивается чеку в момент его формирования.

Таким образом, чек может храниться как в электронной форме, так и в распечатанном виде.

**6. По вопросу срока, в течение которого налогоплательщик НПД должен передать чек заказчику при осуществлении расчетов в безналичном порядке.**

В соответствии с [частью 3 статьи 14](#) Закона N 422-ФЗ чек должен быть сформирован налогоплательщиком НПД и передан покупателю (заказчику) в момент расчета наличными денежными средствами и (или) с использованием электронных средств платежа. При иных формах денежных расчетов в безналичном порядке чек должен быть сформирован и передан покупателю (заказчику) не позднее 9-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором произведены расчеты.

Вместе с тем, при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) в интересах налогоплательщика НПД на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров с участием посредника в расчетах у налогоплательщика НПД отсутствует обязанность по передаче покупателю (заказчику) чека по таким операциям.

При этом у посредника возникает обязанность по применению контрольно-кассовой техники, в случае, если такая обязанность на него возложена законодательством о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации.

**7. По вопросу непредставления налогоплательщиком НПД чека на оказание услуг заказчику.**

Согласно [части 1 статьи 14](#) Закона N 422-ФЗ при производстве расчетов, связанных с получением доходов от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющихся объектом налогообложения, налогоплательщик обязан с использованием мобильного приложения "Мой налог" и (или) через уполномоченного оператора электронной площадки и (или) уполномоченную кредитную организацию передать сведения о произведенных расчетах в налоговый орган, сформировать чек и обеспечить его передачу покупателю (заказчику), если иное не предусмотрено указанным [законом](#).

Таким образом, обязанность передачи чека налогоплательщиком НПД заказчику услуг установлена [Законом](#) N 422-ФЗ и корреспондирует его обязанности по отражению доходов от реализации таких услуг в налоговой базе. В случае нарушения указанных положений, заказчик вправе сообщить об этом в ФНС России, в том числе с использованием сервиса "Обратиться в ФНС России", размещенном на официальном сайте ФНС России.

**8. По вопросу аннулирования чека плательщиком НПД после его передачи заказчику.**

Согласно [частям 3 и 4 статьи 8](#) Закона N 422-ФЗ в случае возврата налогоплательщиком НПД сумм, ранее полученных в счет оплаты (предварительной оплаты) товаров (работ, услуг, имущественных прав), на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового периода, в котором получен доход.

Налогоплательщик НПД вправе провести корректировку ранее переданных налоговому органу сведений о сумме расчетов, приводящих к завышению сумм налога, подлежащих уплате, в случае возврата денежных средств, полученных в счет оплаты (предварительной оплаты) товаров (работ,



услуг, имущественных прав), или некорректного ввода таких сведений при представлении через мобильное приложение "Мой налог" или уполномоченных операторов электронных площадок и (или) уполномоченные кредитные организации пояснений с указанием причин такой корректировки.

Таким образом, юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, получившие от налогоплательщика НПД возврат денежных средств за ранее приобретенные ими товары (работы, услуги), обязаны произвести корректировку налоговой базы в порядке, предусмотренном для применяемого такими налогоплательщиками режима налогообложения.

## **9. По вопросу осуществления расчета и уплаты НПД при перечислении денежных средств на счет налогоплательщика НПД за оказание услуг.**

Согласно [части 1 статьи 7](#) Закона N 422-ФЗ датой получения налогоплательщиком НПД доходов от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) признается дата получения соответствующих денежных средств или дата поступления таких денежных средств на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц (за исключением доходов, полученных по договорам поручения, комиссии или агентским договорам).

[Статьей 11](#) Закона N 422-ФЗ предусмотрено, что сумма налога исчисляется налоговым органом, который уведомляет налогоплательщика НПД через мобильное приложение "Мой налог" о сумме налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, с указанием реквизитов, необходимых для уплаты налога.

Уплата налога осуществляется налогоплательщиком НПД не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по месту ведения им деятельности.

Налогоплательщик НПД вправе уполномочить одно из лиц, указанных в [части 3 статьи 3](#) Закона N 422-ФЗ (операторы электронных площадок и (или) кредитные организации), на уплату налога в отношении всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы по НПД. В этом случае налоговый орган направляет уведомление об уплате налога уполномоченному лицу. Уплата налога уполномоченным лицом осуществляется без взимания платы за выполнение таких действий.

Налогоплательщик также вправе через мобильное приложение "Мой налог" предоставить налоговому органу право на направление в банк поручений на списание и перечисление средств с банковского счета налогоплательщика в счет уплаты в установленный срок налога. В этом случае налоговый орган направляет в банк поручение на списание и перечисление суммы налога, подлежащей уплате по итогам соответствующего налогового периода.

Таким образом, уплата налога с полученных доходов, облагаемых НПД, осуществляется налогоплательщиком по итогам налогового периода самостоятельно, в том числе путем предоставления налоговому органу права на направление поручения на списание средств, или с привлечением уполномоченных лиц, на основании полученного налогового уведомления.

## **10. По вопросу возникновения у юридического лица обязанности исчисления и уплаты НДФЛ и страховых взносов в отношении физического лица, которое утратило право на применение НПД в связи с превышением предельного размера дохода (2,4 млн руб.). Необходимо ли в данном случае переоформлять договор.**

Согласно [части 2 статьи 4](#) Закона N 422-ФЗ налогоплательщики, у которых доходы, учитываемые

---

при определении налоговой базы, превысили в текущем календарном году 2,4 миллиона рублей не вправе применять специальный налоговый режим НПД.

В соответствии с **частью 19 статьи 5** Закона N 422-ФЗ лицо считается утратившим право на применение специального налогового режима со дня возникновения оснований, препятствующих его применению в соответствии с **частью 2 статьи 4** указанного закона.

Таким образом, при превышении установленного порога доходов, учитываемых в налоговой базе, физическое лицо утрачивает право на применение специального налогового режима НПД с даты такого превышения. В отношении доходов, учтенных для целей применения НПД до даты утраты права, порядок налогообложения не меняется.

При этом на юридическое лицо возлагается обязанность по исчислению и уплате НДФЛ и страховых взносов в отношении физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, с даты утраты последним права на применение специального налогового режима НПД (в том числе с даты превышения дохода 2,4 млн руб.).

Необходимость переоформления ранее заключенного договора между хозяйствующими субъектами отсутствует, если это не влечет изменений существенных условий договора.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
Д.С.САТИН