



## **НОВОСТИ ФЕДЕРАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА:**

### **1.1. Письмо Министерства здравоохранения и социального развития РФ от 7 мая 2010 г. N 10- 4/325038-19**

#### **О введении страховых взносов на отдельные виды обязательного социального страхования**

С 1 января 2010 г. введены взносы на отдельные виды обязательного соцстрахования. Они заменили ЕСН и взносы на ОПС.

ИП уплачивают соответствующие взносы в ПФР и ФОМС. Их размер определяется исходя из стоимости страхового года. Она определяется как произведение МРОТ, установленного на начало года, и тарифа взносов.

В 2010 г. стоимость страхового года для ИП составляет 12 002,76 руб., в том числе в ПФР - 10 392 руб., ФОМС - 571,56 руб, ТФОМС - 1 039,20 руб.

ИП-военнослужащие не освобождаются от уплаты указанных взносов в ПФР и ФОМС.

ИП уплачивает взносы в ПФР с момента регистрации в данном статусе и до исключения из ЕГРИП.

Обязательное обеспечение по ОПС - трудовая пенсия. Ее размер зависит от суммы учтенных взносов.

Военнослужащие вправе одновременно получать пенсии за выслугу лет и по старости.

### **1.2. Постановление Правительства РФ от 2 августа 2010 г. N 586**

#### **О внесении изменений в акты Правительства РФ**

Утратило силу федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности N 6, определявшее требования к форме и содержанию аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Следует отметить, что вместо него вводятся в действие федеральные стандарты аудиторской деятельности, разработанные в соответствии с международными стандартами аудита (утверждены приказом Минфина России от 20 мая 2010 г. N 46н).

### **1.3. Федеральный закон от 27.07.2010 N 227- ФЗ**

#### **О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с принятием Федерального закона "Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг"**

В связи с принятием нового Федерального закона, регулирующего порядок предоставления государственных и муниципальных услуг, вносятся изменения более чем в тридцать законодательных актов РФ, в их числе федеральные законы о персонифицированном учете и страховых взносах в ПФР, ФСС и ФОМС. Нововведения начнут действовать с 1 января 2011 г.

Поправками в п. 2 ст. 8 Федерального закона от 01.04.1996 N 27-ФЗ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования" уточняется, что сведения в Пенсионный фонд РФ страхователи вправе передавать с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети Интернет, включая единый портал государственных и муниципальных услуг. При этом заверения электронной цифровой подписью не требуется, но документ должен быть составлен по форме, установленной ПФР. С 2011 г. все страхователи, у которых численность работников составляет 50 человек и более, будут обязаны подавать в ПФР сведения в электронном виде. Те работодатели, у которых работает менее 50 человек, смогут пользоваться такой формой подачи сведений по своему желанию. У ПФР в свою очередь появится обязанность направлять страхователю подтверждение в электронной форме о приеме сведений. Соответствующие дополнения внесены в п. 2 ст. 8 Закона об индивидуальном учете. Кроме того, застрахованное лицо также сможет получать из ПФР информацию о своем индивидуальном лицевом счете в электронной форме по сети Интернет (ст. ст. 14 и 16 Закона об индивидуальном учете).

Плательщики страховых взносов, производящие выплаты физическим лицам, с 2011 г. будут обязаны представлять расчеты в ПФР и ФСС в электронной форме, если численность их сотрудников превышает 50 человек. Если же работников меньше установленного предела, то работодатель сможет отчитываться как в письменной, так и в электронной форме - по выбору. Органы ФСС и ПФР будут обязаны направить подтверждение приема расчетов в электронной форме (соответствующие изменения внесены в ч. 10 ст. 15 и ч. 3 ст. 29 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ). В электронной форме плательщики также смогут подавать жалобы в вышестоящий орган контроля за уплатой страховых взносов, и решение по таким жалобам также будет направлено лицу с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего



пользования (соответствующими поправками изменены ч. 1 ст. 55 и ст. 56 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ).

## **2. НОВОСТИ РЕГИОНАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА:**

**Нет данных**

## **СОВЕТЫ ПО НАЛОГОВОМУ ПЛАНИРОВАНИЮ:**

### **3.1. Грядущие изменения налогового законодательства**

#### **ФЗ от 27.07.2010 N 229-ФЗ "О внесении изменений в часть первую и часть вторую НК РФ"**

27 июля 2010 г. был принят Федеральный закон N 229-ФЗ, который вносит многочисленные поправки в Налоговый кодекс РФ. Изменения первой части затрагивают общие вопросы взыскания недоимки, постановки на налоговый учет, проведения выездных проверок, вводится электронный документооборот во взаимоотношения налогоплательщиков и налоговых органов. Кроме того, значительно увеличиваются размеры штрафов за налоговые правонарушения. Во вторую часть Налогового кодекса РФ вносятся следующие изменения. В электронном виде можно выставлять счет-фактуру, также будет утверждена его форма, обязательная для использования. Изменен порядок учета в расходах процентов по долговым обязательствам, а первоначальная стоимость имущества, при которой оно признается амортизируемым, возросла вдвое. В целях НДС подробно расписан порядок возврата физлицу излишне удержанных налоговым агентом сумм налога. Отменена обязанность организаций по истечении каждого отчетного периода подавать расчеты по транспортному и земельному налогам.

Данный Закон вступает в силу со 2 сентября 2010 г., за исключением некоторых положений, о чем будет сказано отдельно (п. 1 ст. 10 Закона N 229-ФЗ). Итак, рассмотрим основные изменения по порядку.

#### **1. Уплата и взыскание налогов, налоговые проверки,**

##### **привлечение к налоговой ответственности (часть первая НК РФ)**

##### **1.1. Совершен переход на электронный документооборот**

Законом N 229-ФЗ внесены изменения в первую часть Налогового кодекса РФ, согласно которым допускается передача в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи различных документов. В том числе, например, сообщения об открытии или закрытии расчетных счетов, обособленных подразделениях, акт совместной сверки расчетов по налогам, инкассовое поручение на списание налогов со счета налогоплательщика, уведомление об уплате налога, требование об уплате налога, требование о предоставлении документов и другие. Соответствующие форматы и правила передачи указанных документов в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи должны быть утверждены ФНС России, Минфин России и ЦБ РФ.

##### **1.2. Установлен срок направления налогоплательщику**

##### **решения об уточнении платежа**

Согласно п. 7 ст. 45 НК РФ налогоплательщик вправе уточнить платеж при обнаружении ошибок в оформлении поручений на перечисление налогов, которые не повлияли на зачисление внесенных в бюджет сумм на соответствующий счет Федерального казначейства. Данный пункт дополнен абзацем, в силу которого инспекция будет обязана уведомлять налогоплательщика о принятом решении об уточнении платежа в течение пяти дней после его принятия. К сожалению, законодатель не определил, когда именно налоговый орган должен вынести указанное решение. Финансовое ведомство в Письме от 31.07.2008 N 03-02-07/1-324 разъясняло, что решение об уточнении платежа принимается в течение 10 дней с момента получения заявления налогоплательщика или с момента подписания акта сверки. Этот срок установлен ст. 78 НК РФ и применяется при рассмотрении заявлений о зачете или возврате переплаты по налогу.

##### **1.3. Направление инспекцией в банк инкассового поручения**

##### **теперь не ограничивается никаким сроком**

В соответствии с п. 4 ст. 46 НК РФ инспекция обязана направить в банк инкассовое поручение на списание денежных средств со счета налогоплательщика в течение одного месяца со дня принятия соответствующего решения. На практике налоговые органы зачастую не соблюдали данное правило. Компании и предприниматели неоднократно пытались воспользоваться указанным нарушением при обжаловании инкассового поручения. Однако большинство судов были на стороне контролирующих органов и признавали инкассовое поручение законным, так как Налоговый кодекс РФ не устанавливает последствий нарушения срока направления данного документа в банк (см., например, Постановления ФАС Северо-Западного округа от 13.01.2009 N A05-6505/2008, ФАС Восточно-Сибирского округа от 06.10.2008 N A33-1679/08-Ф02-4914/08). Финансовое ведомство в Письме от 27.04.2009 N 03-02-07/1-202 также указало, что пропуск месячного срока не влияет на обязанность банка исполнить поручение на списание денежных средств со счета налогоплательщика. Но встречались и суды,



которые были на стороне организаций и предпринимателей (см. Постановление ФАС Московского округа от 22.05.2009 N КА-А40/4437-09).

Согласно поправкам положения о сроке направления в банк инкассового поручения исключены (новая редакция п. 4 ст. 46 НК РФ). Следовательно, теперь у налогоплательщиков будет меньше поводов для обращения в суд для признания взыскания недоимки незаконной.

#### **1.4. Инспекция сможет взыскать недоимку за счет имущества**

##### **в течение двух лет со дня окончания срока исполнения требования об уплате налога**

Если у организации или предпринимателя нет денежных средств на счетах, то инспекция может взыскать недоимку за счет иного имущества, направив постановление судебному приставу-исполнителю (п. 7 ст. 46, п. 1 ст. 47 НК РФ). Соответствующее решение налоговый орган должен вынести в течение одного года после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Поскольку действующая редакция Налогового кодекса РФ не содержит последствий нарушения данной процедуры, между налогоплательщиками и контролирующими органами возникают споры. Следует отметить, что суды признают срок на вынесение решения о взыскании недоимки за счет имущества пресекательным, то есть после его истечения инспекция уже не вправе требовать погашения недоимки за счет имущества (см., например, Постановление ФАС Центрального округа от 31.05.2010 N А48-5053/2009).

Рассматриваемый Закон N 229-ФЗ закрепил данные выводы в Налоговом кодексе РФ. Теперь п. 1 ст. 47 Кодекса дополнен положением, согласно которому решение, вынесенное с нарушением годичного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. Однако налоговый орган сможет взыскать недоимку через суд в течение двух лет после окончания срока исполнения требования об уплате налога. При этом данный срок может быть восстановлен судом.

#### **1.5. Уведомление об уплате налога может быть**

##### **сразу направлено по почте**

Рассматриваемым Законом N 229-ФЗ ст. 52 НК РФ, посвященная порядку исчисления налога, изложена в новой редакции.

По общему правилу налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога. Если же данная обязанность законодательством возложена на инспекцию, то налоговый орган не позднее тридцати дней до наступления срока уплаты высылает налогоплательщику уведомление. Такой порядок установлен для налогов, перечисляемых физлицами - непредпринимателями (транспортный, земельный налог, налог на имущество физлиц). Только после получения данного документа необходимо

перечислить обязательные платежи (п. 4 ст. 57 НК РФ).

Следует отметить, что согласно действующей ст. 52 НК РФ инспекция вправе отправить уведомление по почте, если его не удастся вручить налогоплательщику лично под расписку. Однако на практике налоговый орган даже не пытается выполнить данную процедуру. Уведомление почти всегда сразу отправляется по почте. Теперь сложившийся на практике порядок закреплен в новой редакции ст. 52 НК РФ - инспекция самостоятельно решает, как вручить уведомление: лично под расписку, по почте или по телекоммуникационным каналам связи.

Кроме того, согласно поправкам, в одном уведомлении можно будет указывать данные по нескольким налогам.

Законодатель также привел в соответствие Налоговый кодекс РФ и Закон РФ от 09.12.1991 N 2003-1 "О налогах на имущество физических лиц". Налоговое уведомление теперь будет вручаться согласно ст. 52 НК РФ - не позднее 30 дней до наступления срока уплаты налога. Ранее уведомление вручалось ежегодно не позднее 1 августа. Отметим, что также изменен срок перечисления данного обязательного платежа. Теперь налог на имущество физлиц уплачивается не позднее 1 ноября года, следующего за годом, за который исчислен налог.

#### **1.6. Установлены новые правила списания безнадежной недоимки**

Многие налогоплательщики при получении кредита сталкиваются со следующей проблемой. В справке о состоянии расчетов с бюджетом налоговая инспекция указывает недоимку, несмотря на то что ее уже нельзя взыскать. В таком случае компаниям и предпринимателям приходится или погашать задолженность, или отказываться от получения кредита. При этом налоговые органы обосновывают свои действия тем, что ст. 59 НК РФ и Постановление Правительства РФ от 12.02.2001 N 100 допускают списание недоимки только в отношении ликвидируемых организаций и обанкротившихся предпринимателей. Финансовое ведомство и Президиум ВАС России подтверждают подобные выводы в Письме от 18.12.2009 N 03-02-07/1-545 и Постановлении от 11.05.2005 N 16507/04 соответственно.

Некоторым налогоплательщикам удавалось через суд обязать инспекцию выдать справку без указания в ней невозможной к взысканию задолженности (см., например, Постановление ФАС Уральского округа от 18.01.2010 N Ф09-10913/09-С3).

Теперь данных споров должно стать меньше. Законодатель расширил перечень оснований, по которым недоимка по налогам, а также задолженность по пеням и штрафам признается безнадежной к взысканию. Новый пп. 4 п. 1 ст. 59 НК РФ разрешает списывать недоимку после принятия судом решения, согласно которому налоговый орган утратил возможность ее взыскания в связи с пропуском установленных сроков. Решение о признании задолженности безнадежной по данному основанию будут принимать налоговые органы



по месту учета организации или предпринимателя (пп. 2 п. 2 новой редакции ст. 59 НК РФ). В скором времени ФНС России должна утвердить порядок списания такой недоимки.

Задолженность по процентам, уплачиваемым при предоставлении отсрочки и ускоренном возмещении НДС, также списывается по правилам ст. 59 НК РФ (п. 6 новой редакции ст. 59 НК РФ).

#### **1.7. Закреплены новые правила предоставления рассрочки, отсрочки, инвестиционного налогового кредита**

Изменения коснулись порядка предоставления инвестиционного налогового кредита, а также отсрочки и рассрочки уплаты обязательных платежей.

Во-первых, отсрочка или рассрочка теперь может быть предоставлена в отношении сумм штрафа (п. 6 ст. 61 НК РФ).

Во-вторых, в Налоговом кодексе РФ теперь прямо предусмотрено, что налоговые агенты не могут обращаться с заявлением для изменения сроков перечисления обязательных платежей, пеней, штрафов (новый п. 9 ст. 61 НК РФ). Ранее такая точка зрения высказывалась Минфином России (см. Письма от 03.11.2009 N 03-02-07/1-490, от 29.05.2009 N 03-02-07/1-280).

В-третьих, налогоплательщик теперь вправе представить в налоговый орган одновременно с заявлением о предоставлении отсрочки или рассрочки обязательного платежа заявление о предоставлении инвестиционного налогового кредита (новый п. 3.1 ст. 61 НК РФ).

В-четвертых, основания, исключающие изменение срока уплаты налога, дополнены новым правилом (новый пп. 4 п. 1 ст. 62 НК РФ). Отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит не получит налогоплательщик, который ранее уже воспользовался данным правом и нарушил взятые на себя обязательства.

В-пятых, отсрочка или рассрочка будет предоставляться на сумму, не превышающую стоимость чистых активов организации, и сумму, не превышающую стоимость имущества физлица, за исключением имущества, на которое не может быть обращено взыскание (новый п. 2.1 ст. 64 НК РФ).

В-шестых, перечень прилагаемых к заявлению о предоставлении отсрочки документов теперь перечислен в Налоговом кодексе РФ (новая редакция п. 5 ст. 64 НК РФ). Напомним, что согласно пока еще действующему порядку данный перечень содержится в Приказе ФНС России от 21.11.2006 N САЭ-3-19/798@.

В-седьмых, для организаций, проводящих научно-исследовательские или опытно-конструкторские работы, техническое перевооружение производства, а также создающих рабочие места для инвалидов или защищающих окружающую среду от загрязнения промышленными отходами, а также организаций, инвестирующих в

создание объектов с наивысшим классом энергетической эффективности, в том числе многоквартирных домов, размер инвестиционного налогового кредита увеличен с 30 до 100 процентов стоимости приобретенного для этих целей оборудования (новая редакция пп. 1 п. 2 ст. 67 НК РФ).

В-восьмых, увеличен срок для принятия налоговым органом решения о предоставлении отсрочки, рассрочки и инвестиционного налогового кредита с одного месяца до 30 рабочих дней со дня получения заявления (новые редакции п. 6 ст. 64 НК РФ, п. 5 ст. 67 НК РФ).

В-девятых, если налогоплательщик, получивший отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит, не выплатит необходимые проценты, они взыскиваются так же, как и при ускоренном возмещении НДС в соответствии со ст. 176.1 НК РФ (новый п. 10 ст. 68 НК РФ).

#### **1.8. Изменен срок исполнения требования об уплате налога**

В соответствии с действующим п. 4 ст. 69 НК РФ требование об уплате налога должно быть исполнено налогоплательщиком в течение десяти календарных дней с момента его получения. Законодатель изменил данный срок - теперь он составляет восемь рабочих дней.

Согласно поправкам инспекция сможет сразу направлять требование по почте (новая редакция п. 6 ст. 69 НК РФ). Напомним, что на данный момент это допускается лишь в случае, когда документ невозможно вручить налогоплательщику лично под расписку.

#### **1.9. Приостановление операций по счетам на основании решения инспекции не исключает начисления пеней**

В соответствии с действующей редакцией п. 3 ст. 75 НК РФ не начисляются пени на недоимку, которую налогоплательщик не мог погасить из-за того, что налоговый орган или суд приостановили операции по счетам в банке или арестовали имущество. Законодатель изменил данное правило. Теперь на недоимку, возникшую в результате приостановления операций по счетам в банке по решению налогового органа, начисляются пени. Если же данные обеспечительные меры приняты судом, то пеней не будет. Наложение ареста на имущество организации и предпринимателя по решению инспекции или суда, как и раньше, освобождает от данных неблагоприятных последствий.

#### **1.10. Определен новый порядок постановки на учет**

**и снятия с учета организаций по месту нахождения**

##### **обособленных подразделений**

В соответствии с действующим порядком организация обязана в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения письменно сообщить об этом в инспекцию по месту своего нахождения (пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ). В этот же срок она должна подать заявление о постановке на учет в инспекцию по месту нахождения созданного подразделения, если сама не состоит на налоговом учете



в том же муниципальном образовании (п. 4 ст. 83 НК РФ). К заявлению должны быть приложены копии свидетельства о постановке на учет по месту нахождения организации и документов, подтверждающих создание обособленного подразделения (п. 1 ст. 84 НК РФ). После получения необходимых бумаг налоговый орган в течение пяти дней ставит организацию на налоговый учет по месту нахождения такого подразделения. Указанные правила детально прописаны и в Порядке (утв. Приказом Минфина России от 05.11.2009 N 114н). Рассматриваемым Законом данная процедура упрощена.

Во-первых, законодатель разделил постановку организации на учет по месту нахождения филиалов, представительств и других обособленных подразделений. Теперь, если организация создает филиал или представительство, сообщать об этом в инспекцию не нужно (новая редакция пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ). Налоговый орган поставит компанию на учет по месту нахождения филиала или представительства после получения соответствующих сведений из ЕГРЮЛ (новая редакция п. 3 ст. 83 НК РФ). Обо всех иных обособленных подразделениях необходимо будет проинформировать инспекцию по месту нахождения организации в течение одного месяца со дня их создания. На основании данного сообщения, которое может быть представлено в электронном виде, компания в течение пяти рабочих дней будет поставлена на учет по месту нахождения обособленного подразделения (новые редакции п. 4 ст. 83, п. 2 ст. 84 НК РФ). При этом не потребуются никаких дополнительных документов.

Во-вторых, благодаря поправкам разрешена проблема, с которой сталкивались организации при изменении места нахождения обособленного подразделения. В такой ситуации инспекции требовали от налогоплательщиков закрывать подразделение по старому адресу, открывать по новому и затем уже вставлять на налоговый учет (см. Письма Минфина России от 18.06.2010 N 03-02-07/1-282, от 14.07.2008 N 03-02-07/1-278, ФНС России от 21.08.2009 N 3-6-03/345). Теперь достаточно направить в инспекцию по месту нахождения организации сообщение о новом адресе обособленного подразделения в течение трех дней со дня соответствующего изменения (новая редакция пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ). Данная поправка касается и иных сведений об обособленных подразделениях.

Если организация решила закрыть обособленное подразделение, в том числе филиал или представительство, то об этом нужно сообщить в течение трех рабочих дней со дня прекращения деятельности через данное подразделение или со дня принятия соответствующего решения (новый пп. 3.1 п. 2 ст. 23 НК РФ). Компания будет снята с учета по месту нахождения филиала или представительства на основании поступивших из ЕГРЮЛ сведений, а по месту нахождения иных обособленных

подразделений - в течение десяти рабочих дней с момента получения инспекцией сообщения о прекращении деятельности (новая редакция п. 5 ст. 84 НК РФ).

В соответствии с новой редакцией п. 1 ст. 84 НК РФ Минфин России должен утвердить новый порядок постановки организаций на налоговый учет.

#### **1.11. Инспекция вправе приостановить операции по счетам**

##### **до вынесения решения о взыскании налога**

В соответствии с пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ инспекция вправе приостановить операции по счетам налогоплательщика для обеспечения исполнения решения о привлечении его к ответственности за совершение налогового правонарушения. В то же время в п. 2 ст. 76 НК РФ сказано, что налоговый орган до применения указанных обеспечительных мер должен вынести решение о взыскании налога, а это невозможно до вступления в силу решения о привлечении к ответственности и неисполнения налогоплательщиком требования об уплате налога. Возникшее противоречие норм порождает на практике многочисленные споры. Мнение судов по данному вопросу разделилось: часть приходит к выводу о правомерности приостановки операций по счетам до вынесения решения о взыскании (см. Постановления ФАС Северо-Западного округа от 16.04.2009 N А05-11822/2008, от 03.03.2009 N А56-19018/2008, ФАС Московского округа от 11.06.2008 N КА-А40/4978-08), другая часть - о незаконности данных обеспечительных мер (см. Постановления ФАС Поволжского округа от 25.03.2010 N А12-12858/2009, ФАС Северо-Западного округа от 27.11.2008 N А05-4463/2008).

Законодатель внес поправки в п. 1 ст. 76 НК РФ, согласно которым приостановление операций по счетам в банке в соответствии с пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ признается исключением и выносить решение о взыскании налога инспекции не нужно. Копия решения о принятии обеспечительных мер, а также об их отмене вручается налогоплательщику в течение пяти дней после дня их вынесения. Если указанные документы направляются заказным письмом, то они считаются полученными по истечении шести дней с даты отправки (новая редакция п. 13 ст. 101 НК РФ).

#### **1.12. Операции по счету будут приостановлены даже при изменении реквизитов счета**

Изменения внесены также в п. 7 ст. 76 НК РФ. Теперь банк обязан приостановить операции по счетам налогоплательщика, даже если после вынесения решения инспекцией компания сменила название и реквизиты счета. Обеспечительные меры будут приняты в отношении переименованной организации с новым счетом на основании первоначально вынесенного решения.

#### **1.13. Сокращен срок разблокировки счета, на котором находится сумма денежных средств, превышающая взыскиваемую сумму**

В соответствии с п. 9 ст. 76 НК РФ налогоплательщик вправе направить в инспекцию заявление об отмене приостановления операций по



счетам, если налоговый орган заблокировал счета, на которых имеется больше денежных средств, чем нужно взыскать. Налоговый орган обязан в двухдневный срок отменить приостановление в части превышения. Но если налогоплательщик не представил доказательств наличия денежных средств на счете, инспекция может обратиться в банк с запросом о балансе данного счета. Тогда двухдневный срок будет исчисляться с момента получения инспекцией информации из кредитной организации. По общему правилу в соответствии с п. 2 ст. 86 НК РФ банк отвечает на данный запрос в течение пяти рабочих дней.

Теперь в п. 9 ст. 76 НК РФ будет указан специальный срок для банка, в течение которого он должен ответить на запрос налогового органа о балансе счета организации. Данная обязанность должна быть выполнена не позднее следующего дня после получения запроса.

**1.14. Инспекция не обязана выносить решение об отмене блокировки счета, если отмена данных обеспечительных мер производится на основании федеральных законов**

Новая редакция п. 9.1 ст. 76 НК РФ гласит, что не требуется решения налогового органа об отмене приостановления операций по счетам организации, если данные обеспечительные меры прекращают действовать в соответствии с иными федеральными законами, а не Налоговым кодексом РФ. Например, ограничения по распоряжению имуществом снимаются при введении процедуры наблюдения или открытия конкурсного производства при банкротстве (п. 1 ст. 63, п. 1 ст. 126 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ).

**1.15. За неправомерное приостановление операций**

**по счетам будут начисляться проценты**

Пункт 9.2 ст. 76 НК РФ дополнен новым абзацем, согласно которому за незаконную блокировку счета в пользу налогоплательщика будут начисляться проценты за каждый календарный день, начиная со дня получения банком решения о приостановлении операций, до дня получения им отменяющего решения. Размер процентов будет определяться исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей в дни неправомерной блокировки. Данные изменения вступят в силу с 1 января 2011 г. (п. 2 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

**1.16. Установлен срок для уведомления налогоплательщика**

**об отмене ареста его имущества**

Инспекция обязана уведомить налогоплательщика об отмене ареста имущества в течение пяти рабочих дней после дня его принятия. Указанные положения теперь будут содержаться в п. 13 ст. 77 НК РФ.

**1.17. Декларацию в электронном виде можно будет представить**

**только по телекоммуникационным каналам связи**

Уже долгое время является спорным вопрос о том, можно ли представить налоговую декларацию в электронном виде на CD-диске, флэш-накопителе или дискете. Объясняется это тем, что в п. 4 ст. 80 НК РФ перечислено несколько способов представления налоговой декларации: лично, через представителя, по почте и по телекоммуникационным каналам связи. При этом не уточняется, какой из этих способов можно использовать при подаче декларации в электронном виде. Финансовое ведомство разъясняет, что отчетность в электронном виде можно представлять только по телекоммуникационным каналам связи (см. Письмо Минфина России от 10.03.2009 N 03-02-07/1-119). Но судебная практика придерживается другой точки зрения: декларацию можно принести в инспекцию на магнитном носителе (см. Постановления ФАС Центрального округа от 05.11.2008 N A54-221/2008-C18, ФАС Поволжского округа от 22.07.2008 N A55-15020/07).

Законодатель разрешил данный спорный вопрос в пользу налоговых органов. Теперь в п. 4 ст. 80 НК РФ будет прямо прописано, что декларация в электронном виде может быть передана только по телекоммуникационным каналам связи. За нарушение данного порядка введена ответственность в виде штрафа в размере 200 руб. (новая ст. 119.1 НК РФ).

Благодаря данным поправкам решена также и другая спорная ситуация - правомерен ли штраф по ст. 119 НК РФ, если налогоплательщик, обязанный представлять декларацию в электронном виде, подает отчетность на бумажном носителе? Судебная практика исходит из того, что нарушение порядка и формы подачи декларации не образует состава правонарушения по ст. 119 НК РФ (см. Постановление Президиума ВАС РФ от 17.02.2009 N 11500/08). Теперь же, если налогоплательщик, обязанный представлять декларацию в электронном виде, подаст ее на бумажном носителе, он будет оштрафован на 200 руб. по новой ст. 119.1 НК РФ. Если затем он не успеет вовремя отчитаться по надлежащей форме, то инспекция привлечет его к ответственности и по ст. 119 НК РФ за нарушение срока представления отчетности.

**1.18. При подаче уточненной декларации будет проверяться период, за который она представлена,**

**независимо от истечения трехлетнего срока**

В соответствии с п. 4 ст. 89 НК РФ в рамках выездной проверки проверяется период, не превышающий трех календарных лет, которые предшествуют году вынесения решения о проведении данных контрольных мероприятий. Теперь данное правило содержит исключение. Если налогоплательщик представит уточненную декларацию, то инспекция назначит выездную проверку периода, за который представлена отчетность. При этом не уточняется, по каким именно налогам будет проводиться проверка: по тем, по которым представлена корректирующая декларация, или по всем налогам за указанный период. Следует отметить, что если в рамках такой проверки будет проверяться период за пределами трехлетнего



срока, то привлечь к ответственности налогоплательщика инспекция не сможет ввиду истечения срока давности, предусмотренного ст. 113 НК РФ. Однако избежать уплаты недоимки и пеней не удастся.

#### **1.19. Изменена процедура истребования документов**

Процедура истребования документов в рамках налоговой проверки (ст. 93 НК РФ) вызывает многочисленные споры между налогоплательщиками и налоговыми органами. Одной из таких спорных ситуаций является вопрос получения требования налогоплательщиком. Большинство судов придерживаются позиции, согласно которой налоговый орган должен доказать получение требования. Только в данном случае привлечение к ответственности за непредставление истребованных документов по ст. 126 НК РФ будет правомерным (см., например, Постановления ФАС Московского округа от 11.01.2009 N КА-А41/12621-08, ФАС Северо-Западного округа от 29.05.2008 N А42-697/2007).

Согласно новой редакции п. 1 ст. 93 НК РФ, если требование невозможно вручить лично под расписку или передать в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, оно направляется по почте заказным письмом. В этом случае требование считается полученным по истечении шести дней с момента направления корреспонденции. Следовательно, теперь налоговый орган не должен доказывать получение требования налогоплательщиком. Однако указанные поправки не уточняют, по какому именно адресу необходимо отправить документ - по юридическому или фактическому. Поэтому продолжение споров по данному поводу весьма вероятно.

Кроме того, указанный порядок будет применяться и при истребовании у налогоплательщика документов о контрагентах в порядке ст. 93.1 НК РФ. А после 1 января 2011 г. в отношении данной процедуры будут действовать правила о невозможности повторного истребования ранее представлявшихся документов, предусмотренные п. 5 ст. 93 НК РФ (новая редакция п. 5 ст. 93.1 НК РФ, п. 8 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

#### **1.20. К акту проверки инспекция будет прикладывать**

##### **доказательства выявленных нарушений**

Еще одна спорная ситуация, которая разрешилась с принятием комментируемого Закона N 229-ФЗ, заключается в следующем. По мнению налогоплательщиков, ненаправление им вместе с актом проверки доказательств совершенных правонарушений ущемляет их права на опровержение фактов, содержащихся в акте. Данный спор стал предметом рассмотрения ВАС России, который признал, что инспекция не обязана направлять в качестве приложений к акту материалы налоговой проверки (Решение ВАС РФ от 09.04.2009

N ВАС-2199/09). Большинство судов поддерживают данный вывод. Но есть и Постановление с противоположными выводами (см. Постановление ФАС Уральского округа от 04.05.2009 N Ф09-2653/09-С3 N А76-23163/2008-38-738).

Законодатель внес в ст. 100 НК РФ поправки, которые закрепили правильность позиции налогоплательщиков. Теперь вместе с актом налоговой проверки будут направляться доказательства выявленных нарушений, полученные от третьих лиц (новый п. 3.1 ст. 100 НК РФ). Если данные сведения составляют банковскую, налоговую или иную охраняемую законом тайну или персональные данные физлиц, то они будут оформлены в виде выписок, заверенных инспекцией.

#### **1.21. Налогоплательщик вправе знакомиться с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля**

Комментируемым Законом N 229-ФЗ внесены поправки в ст. 101 НК РФ. Теперь в п. 1 данной статьи прямо прописано, что наряду с актом, материалами налоговой проверки и возражениями проверяемого лица руководитель инспекции рассматривает и материалы дополнительных мероприятий налогового контроля, в ходе которых были выявлены нарушения налогового законодательства. Пункт 2 ст. 101 дополнен положением о том, что до вынесения решения по результатам проверки налогоплательщик вправе знакомиться со всеми материалами дела, в том числе с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля. Следует отметить, что налоговые органы зачастую не уведомляют проверяемое лицо о рассмотрении материалов допмероприятий, поскольку такая обязанность не следует напрямую из положений Налогового кодекса РФ. Однако судебная практика признает данное нарушение основанием для отмены решения по результатам проверки (см. Постановление Президиума ВАС РФ от 16.06.2009 N 391/09). С принятием указанных поправок споры по поводу уведомления налогоплательщика о рассмотрении материалов допмероприятий должны стать меньше. О том, какие спорные ситуации возникают в связи с неурегулированностью данного вопроса действующей редакцией Налогового кодекса РФ, см. Энциклопедию спорных ситуаций по части первой Налогового кодекса РФ.

#### **1.22. Решение по результатам проверки считается полученным по истечении шести дней с даты отправки заказного письма**

Еще один спорный вопрос, разрешившийся в связи с принятием Закона N 229-ФЗ, касается момента получения налогоплательщиком решения по результатам проверки, если оно было направлено заказным письмом. Этот вопрос имеет значение, потому что с данного момента отсчитывается десятидневный срок для вступления решения по результатам проверки в силу (п. 9 ст. 101 НК РФ). В действующей редакции Налогового кодекса РФ указанный вопрос не урегулирован. На практике сложилось несколько



подходов к решению данной проблемы. Один из них заключается в том, что при отправке решения заказным письмом оно считается врученным после его фактического получения налогоплательщиком (см. Письмо Минфина России от 15.04.2009 N 03-02-07/1-185). Другой подход, который был предложен также финансовым ведомством, следующий: решение считается врученным по истечении шести дней после отправки заказного письма (см. Письмо Минфина России от 02.06.2008 N 03-02-08-12).

Теперь в п. 9 ст. 101 НК РФ будет указано, что, если решение вручить невозможно, оно направляется по почте заказным письмом. При этом оно будет считаться полученным по истечении шести дней с даты направления.

**1.23. Уточнен перечень кредитных организаций, которые вправе выдавать банковскую гарантию**

**в целях замены обеспечительных мер**

В соответствии с п. 11 ст. 101 НК РФ налоговый орган вправе заменить обеспечительные меры для исполнения решения по результатам проверки на банковскую гарантию. В п. 12 ст. 101 НК РФ внесены поправки, согласно которым инспекция обязана заменить обеспечительные меры, если налогоплательщик предоставил банковскую гарантию кредитной организации, соответствующей требованиям п. 4 ст. 176.1 НК РФ (осуществление банковской деятельности в течение не менее пяти лет, уставный капитал в размере не менее 500 млн руб., наличие собственных средств в размере не менее 1 млрд руб. и др.). Решение о замене обеспечительных мер вступает в силу со дня его вынесения (новая редакция п. 10 ст. 101 НК РФ).

**1.24. Уточнена процедура производства по делам о налоговых правонарушениях, выявленных**

**в ходе иных мероприятий налогового контроля**

В соответствии с п. 2 ст. 100.1 НК РФ дела о выявленных в ходе иных мероприятий налогового контроля правонарушениях, за исключением предусмотренных ст. ст. 120, 122, 123 НК РФ, рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ. В данную норму внесены уточнения.

Во-первых, установлен срок, в течение которого составляется акт, - он равен десяти рабочим дням с момента выявления нарушения (новая редакция п. 1 ст. 101.4 НК РФ).

Во-вторых, решение по результатам рассмотрения акта и приложений к нему документов выносится в срок, предусмотренный п. 6 ст. 101.4 НК РФ, - десять рабочих дней с момента истечения десятидневного срока после получения акта налогоплательщиком (новая редакция п. 8 ст. 101.4 НК РФ).

В-третьих, требование об уплате пеней и штрафа направляется налогоплательщику в течение десяти рабочих дней со дня вступления в силу

решения по результатам рассмотрения акта и приложений к нему документов (новая редакция п. 10 ст. 101.4 НК РФ).

**1.25. Введены новые составы правонарушений и повышены размеры штрафов**

Наряду с новой ст. 119.1 НК РФ, о которой говорилось выше, Законом N 229-ФЗ введена ответственность за неудержание и несвоевременное перечисление обязательного платежа налоговым агентом (новая редакция ст. 123 НК РФ). Размер санкции остался тем же - 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и перечислению. Напомним, что в соответствии с действующей нормой штраф полагается только за неперечисление налога. При этом Пленум ВАС России разъяснил, что ответственность по данной статье наступает независимо от того, был удержан обязательный платеж или нет (п. 44 Постановление Пленума ВАС РФ от 28.02.2001 N 5).

Законом N 229-ФЗ изменены правила определения размера штрафа по некоторым видам правонарушений, а также повышены суммы санкций. Так, штраф за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе теперь не зависит от продолжительности просрочки и составляет 10 000 руб. (новая редакция п. 1 ст. 116 НК РФ). За ведение деятельности без постановки на учет необходимо будет заплатить 10 процентов от полученных за этот период доходов, но не менее 40 000 руб. (новая редакция п. 2 ст. 116 НК РФ).

Поправки затронули и ст. 119 НК РФ, которая предусматривает ответственность за непредставление налоговой декларации. Размер санкции теперь не будет различаться в зависимости от того, опоздал ли налогоплательщик с подачей отчетности более чем на 180 дней или нет, и составит 5 процентов от неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате на основании этой декларации, за каждый месяц просрочки, но не более 30 процентов и не менее 1000 руб.

Налогоплательщики на практике сталкивались с вопросом, в каком размере будет взыскан штраф за несвоевременное представление декларации, если налог был перечислен в установленный срок. Проблема возникла потому, что в старой редакции п. 1 ст. 119 НК РФ было указано: величина санкции определяется исходя из суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе невовремя поданной декларации, но не менее 100 руб. Из данной формулировки неясно, какую сумму налога следовало применять для расчета штрафа: подлежащую фактической уплате или указанную в декларации. Большинство судов считали, что в расчет следовало принимать сумму, указанную в декларации (см., например, Постановление ФАС Поволжского округа от 11.05.2007 N А12-18413/06-С29). Но встречались и другие выводы: штраф определяется исходя из суммы, подлежащей фактической уплате, но не ниже минимального размера (см. Постановление ФАС Уральского округа от 24.09.2007 N Ф09-7145/07-С3). Такую же позицию занимал Минфин России в Письме от 27.03.2008 N 03-02-07/1-133.





С принятием поправок данная проблема разрешена: в такой ситуации будет взыскиваться минимальный штраф - 1000 руб., поскольку по новой редакции п. 1 ст. 119 НК РФ размер санкции определяется исходя из неуплаченной суммы. Но в то же время возможен и иной вариант трактовки данной статьи: при уплате налога в срок или при подаче "нулевой" декларации штрафа по ст. 119 НК РФ не должно быть вообще, потому что нет "неуплаченной суммы". Как будет применяться данная статья на практике - покажет время.

Необходимо отметить, что возросла ответственность за непредставление документов. Теперь штраф по п. 1 ст. 126 НК РФ составит 200 руб. за каждый непредставленный документ. Санкция за отказ организации предоставить по запросу инспекции документы со сведениями о налогоплательщике составит 10 000 руб. (п. 2 ст. 126 НК РФ).

Повысился в два раза штраф и за грубое нарушение правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения (ст. 120 НК РФ). Если данные неправомерные действия повлекли занижение налоговой базы, теперь придется заплатить 20 процентов от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб. (п. 3 ст. 120 НК РФ). Отсутствие регистров налогового учета и систематическое неправильное отражение хозяйственных операций в данных регистрах также подпадает под указанную статью.

Составление экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода теперь карается суммой в 5000 руб. (п. 2 ст. 129 НК РФ).

Увеличился в пять раз штраф за несвоевременное сообщение налоговому органу сведений по п. 1 ст. 129.1 НК РФ и теперь составит 5000 руб. Если данное нарушение будет совершено повторно в течение календарного года, санкция составит 20 000 руб. (п. 2 ст. 129.1 НК РФ). Напомним, что ответственность по данной статье наступает, например, за отказ предоставить сведения о проверяемых контрагентах (п. 6 ст. 93.1 НК РФ).

Несоблюдение порядка владения имуществом, в отношении которого налоговый орган принял обеспечительные меры в виде залога, будет наказываться штрафом в 30 000 руб. (новая редакция ст. 125 НК РФ).

Следует отметить, что теперь за незаконный отказ в доступе должностного лица налоговой инспекции к осмотру помещения при проведении проверки будет предусмотрена специальная ответственность. КоАП РФ дополнен новой ст. 19.7.6, согласно которой санкция составит 10 000 руб. Штраф за данное правонарушение налагается на должностных лиц.

### **1.26. Переходные положения**

В соответствии с п. 11 ст. 10 Закона N 229-ФЗ с учетом рассмотренных поправок будут проводиться

налоговые проверки и иные мероприятия налогового контроля, начавшиеся 2 сентября 2010 г. и позднее. Не завершенные к этой дате проверки, а также оформление их результатов должно проводиться в соответствии с прежней редакцией Налогового кодекса РФ.

Следует отметить, что все постановления Правительства РФ и нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти, принятые в целях реализации положений Налогового кодекса РФ до вступления в силу рассматриваемого Закона N 229-ФЗ, действуют, пока не будут признаны утратившими силу (п. 14 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

Что касается взыскания штрафов, то они взимаются согласно прежней редакции Налогового кодекса РФ, если соответствующее решение инспекции было вынесено до 2 сентября 2010 г. (п. 12 ст. 10 Закона N 229-ФЗ). Если новая редакция Налогового кодекса РФ предусматривает более мягкую санкцию, чем ранее, то за правонарушения, совершенные до 2 сентября 2010 г., назначается штраф согласно новой редакции Налогового кодекса РФ (п. 13 ст. 10 Закона N 229-ФЗ). При этом после вступления в силу Закона N 229-ФЗ взыскать ранее назначенный штраф можно будет только в размере, не превышающем максимальную санкцию, установленную новой редакцией Налогового кодекса РФ.

## **2. Налог на добавленную стоимость**

### **2.1. Счет-фактуру можно выставлять в электронном виде**

Самое заметное изменение, которое касается НДС, - введена возможность обмена электронными счетами-фактурами (п. 1 ст. 169 НК РФ в новой редакции). Для этого необходимо взаимное согласие сторон сделки, а также наличие совместимых технических средств и возможностей для приема и обработки таких счетов-фактур. Электронный счет-фактура подписывается электронной цифровой подписью руководителя либо иных уполномоченных лиц. При этом счет-фактура, составленный на бумажном носителе, по-прежнему должен содержать подпись и руководителя, и главного бухгалтера либо иных уполномоченных лиц (п. 6 ст. 169 НК РФ). Изменения в ст. 169 НК РФ вступят в силу 2 сентября текущего года. Однако применение новых положений будет возможно только после утверждения пакета нормативных актов.

Порядок выставления и получения счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной цифровой подписи будет устанавливаться Минфином России. Для того чтобы обмен электронными счетами фактурами стал доступен, ФНС России должна утвердить форматы счета-фактуры, а также журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж в электронном виде (новый п. 9 ст. 169 НК РФ).

### **2.2. Счет-фактура составляется по обязательной форме**

В настоящее время Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914 утверждена типовая форма счета-фактуры. В ст. 169 НК РФ перечислены реквизиты, которые должны быть указаны в счете-фактуре. Согласно



п. 8 данной статьи Правительство РФ устанавливает лишь порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж.

Из-за этого на практике возникает множество спорных вопросов, связанных с обязательным указанием различных реквизитов счета-фактуры, а также правомочностью принятия "входного" НДС к вычету при отсутствии или неправильном заполнении каких-либо реквизитов. Отметим, что арбитражные суды решают такие споры в пользу налогоплательщиков. В частности, суды приходят к следующим выводам:

- отсутствие (неверное указание) в счете-фактуре КПП продавца и КПП покупателя не может служить основанием для отказа в вычете НДС;

- отсутствие расшифровки подписей не может являться основанием для отказа в применении налоговых вычетов.

Со 2 сентября 2010 г. Правительство РФ должно установить форму счета-фактуры и порядок ее заполнения (п. 8 ст. 169 НК РФ). Эта форма будет обязательна для составления счета-фактуры как на бумаге, так и в электронном виде. Кроме того, с указанной даты Правительство РФ будет утверждать не только правила ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж, но и их обязательные формы (соответствующее дополнение сделано в п. 8 ст. 169 НК РФ).

Следует обратить внимание, что согласно п. 4 ст. 10 Закона N 229-ФЗ до утверждения Правительством РФ документов, предусмотренных п. 8 ст. 169 НК РФ, составление и выставление счетов-фактур, ведение журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж осуществляются с учетом требований, установленных до дня вступления в силу новых правил. Это означает, что после 2 сентября текущего года типовая форма счета-фактуры, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914, не приобретет обязательный характер. Указанным Постановлением можно руководствоваться до признания его утратившим силу (п. 14 ст. 10 Закона N 229-ФЗ). Обязательными будут только форма счета-фактуры и порядок ее заполнения, а также форма и порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж, которые Правительство РФ утвердит во исполнение п. 8 ст. 169 НК РФ.

### **2.3. В счете-фактуре обязательно указывается наименование валюты**

В ст. 169 НК РФ перечислены обязательные реквизиты, которые должен содержать счет-фактура. С 2 сентября 2010 г. в счете-фактуре должно указываться наименование валюты (пп. 6.1 п. 5 и пп. 4.1 п. 5.1 ст. 169 НК РФ). Соответственно, до утверждения Правительством РФ обязательной формы счета-фактуры налогоплательщики должны

самостоятельно вносить данный реквизит в счет-фактуру.

## **3. Налог на доходы физических лиц**

### **3.1. Налоговые агенты самостоятельно разрабатывают**

#### **формы регистров налогового учета**

В п. 1 ст. 230 НК РФ для налоговых агентов установлена обязанность вести учет доходов, которые они выплатили физическим лицам. Такой учет должен производиться по форме, установленной Минфином России, однако в настоящее время эта форма не утверждена. Приказом МНС России от 31.10.2003 N БГ-3-04/583 последняя форма (1-НДФЛ) налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц была утверждена на 2003 г. В последующие периоды разъяснения контролирующих органов разнились. Так, ФНС России (Письмо от 01.06.2009 N 3-5-04/709) отмечала, что до установления новой формы 1-НДФЛ учет доходов, полученных от налоговых агентов физлицами, нужно вести по форме, утвержденной на 2003 г. Минфин России (Письмо от 21.01.2010 N 03-04-08/4-6) указал, что налоговые агенты могут использовать самостоятельно разработанную форму или соответствующие разделы формы 1-НДФЛ. ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 29.05.2007 N А56-23810/2005 сделал вывод, что налогового агента нельзя привлечь к ответственности за представление в налоговый орган сведений об учете доходов, выплаченных физлицам, по форме, отличной от 1-НДФЛ.

С 1 января 2011 г. согласно новой редакции п. 1 ст. 230 НК РФ налоговые агенты будут самостоятельно разрабатывать формы регистров налогового учета и порядок отражения в них сведений о выплаченных физлицу доходах. В указанной норме перечислено, какие именно данные должны быть включены в регистры налогового учета. Это сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых ему доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с утвержденными кодами, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления НДФЛ, реквизиты соответствующего платежного документа.

### **3.2. Формы, форматы и порядок представления сведений**

#### **о доходах физических лиц утверждает ФНС России**

В 2011 г., как и в настоящее время, сведения о доходах физлиц и суммах начисленных, удержанных и перечисленных в бюджет налогов должны подаваться не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 2 ст. 230 НК РФ). ФНС России будет устанавливать не только форму представления таких сведений в бумажном виде (в настоящее время применяется форма 2-НДФЛ, утвержденная Приказом ФНС РФ от 13.10.2006 N САЭ-3-04/706@), но и форматы для их подачи в электронном виде, а также порядок их представления. В связи с этим из п. 2 ст. 230 НК РФ исключено положение, согласно которому



налоговые агенты, выплатившие в налоговом периоде доходы не более чем десяти физлицам, могут подавать сведения по форме 2-НДФЛ на бумажных носителях.

Следует обратить внимание еще на один момент. В п. 2 ст. 230 НК РФ осталось указание на то, что сведения по форме 2-НДФЛ налоговые агенты должны подавать в инспекцию по месту своего учета. Таким образом, для налоговых агентов - российских организаций, имеющих обособленные подразделения, остается открытым вопрос о месте представления этих сведений. Напомним, Минфин России считает, что обособленное подразделение вправе подавать сведения по форме 2-НДФЛ по месту своего учета (Письма от 28.08.2009 N 03-04-06-01/224, от 11.02.2009 N 03-04-06-01/26). ФНС России (Письма от 13.03.2008 N 04-1-05/0916, от 07.03.2007 N 23-3-04/238@) придерживается позиции, что такие сведения следует подавать в инспекцию по месту постановки на учет головной компании. Арбитражные суды также не пришли к единому мнению по данному вопросу.

### **3.3. Прописан порядок возврата налоговым агентом**

#### **излишне удержанного НДФЛ из дохода налогоплательщика**

В настоящее время п. 1 ст. 231 НК РФ содержит указание на обязанность налогового агента, излишне удержавшего налог у физлица, вернуть данную сумму по заявлению налогоплательщика. При этом, поскольку ни процедура возврата НДФЛ из бюджета, ни сроки возврата в указанной норме не прописаны, на практике у налоговых агентов возникают сложности. Кроме того, контролирующие органы и арбитражные суды подходят к решению данного вопроса по-разному. В одних разъяснениях говорится, что налоговый агент должен вернуть налог физическому лицу (по его заявлению) и только после этого обратиться за переплатой в налоговый орган. Произвести возврат путем зачета в счет будущих платежей в бюджет по другим физическим лицам нельзя (Письма Минфина России от 11.05.2010 N 03-04-06/9-94, от 25.08.2009 N 03-04-06-01/222, от 14.01.2009 N 03-04-05-01/5). В других разъяснениях содержится противоположная позиция: налоговый агент может осуществить возврат путем проведения зачета в счет будущих платежей (Письма Минфина России от 11.05.2010 N 03-04-06/9-94, от 11.08.2005 N 03-05-01-04/263).

С 2011 г. в п. 1 ст. 231 НК РФ будет подробно расписан порядок возврата излишне удержанных налоговым агентом сумм НДФЛ. Это будет выглядеть следующим образом.

Физлицо должно будет обратиться к налоговому агенту с письменным заявлением о возврате излишне удержанного налога. При этом для налогового агента вводится обязанность сообщать налогоплательщику об излишнем удержании налога и его сумме в течение десяти дней со дня обнаружения такого факта. Вернуть налог следует в

течение трех месяцев со дня получения заявления физлица. Возврат будет возможен за счет предстоящих платежей как по самому налогоплательщику, так и по иным работникам, с доходов которых налоговый агент удерживает НДФЛ. Возвращаемая сумма налога будет перечислена на указанный в заявлении счет налогоплательщика в банке. Если срок возврата налога будет нарушен, налоговый агент за каждый день просрочки на сумму невозвращенного НДФЛ должен будет начислить проценты (исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ), которые будут выплачены физлицу.

Излишне удержанный и перечисленный НДФЛ возвращается налоговому агенту инспекцией в порядке, установленном ст. 78 НК РФ. При этом вместе с заявлением на возврат налоговый агент должен представить в инспекцию выписку из регистра налогового учета, который ведется в соответствии с п. 1 ст. 230 НК РФ. Кроме того, теперь в п. 1 ст. 231 НК РФ закреплена возможность возврата излишне удержанного НДФЛ физлицу до момента получения данной суммы налоговым агентом из бюджета. Налоговый агент может осуществить возврат за счет собственных средств. В настоящее время Минфин России (Письмо от 03.04.2009 N 03-04-06-01/76) не против более раннего возврата налога работнику (до получения денег из бюджета), то есть тоже за счет собственных средств налогового агента.

Особый порядок возврата НДФЛ предусмотрен в случае перерасчета, если физлицо приобрело статус налогового резидента РФ. Такой налогоплательщик подает в инспекцию по окончании налогового периода декларацию, а также документы, подтверждающие его статус, и налоговый орган возвращает налог в порядке, предусмотренном ст. 78 НК РФ (п. 1.1 ст. 231 НК РФ).

В порядке п. 1 ст. 231 НК РФ излишне удержанный у работника НДФЛ будет возвращаться также в случае, если налог был неправомерно удержан после получения налоговым агентом заявления физлица о предоставлении имущественного вычета. Соответствующее дополнение внесено в ст. 220 НК РФ, которое вступит в силу с 1 января 2011 г. (п. 2 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

### **3.4. Не является доходом заемщика задолженность**

#### **по кредитному договору, погашаемая за счет страхового возмещения**

Не признается доходом заемщика (его правопреемника) задолженность по кредитному договору, начисленным процентам и признанным судом штрафным санкциям, пеням, погашаемая кредитором-выгодоприобретателем за счет страхового возмещения по заключенным заемщиком договорам страхования на случай смерти или наступления инвалидности заемщика, а также по заключенным заемщиком договорам страхования имущества, являющегося залогом. При этом новым пп. 48.1 ст. 217 НК РФ предусмотрено, что освобождение от налогообложения применяется только в пределах суммы задолженности заемщика, начисленным процентам и признанным судом штрафным санкциям. Данное правило распространяет



свое действие на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 г. В настоящее время Минфин России (Письма от 05.02.2010 N 03-04-06/10-11, от 16.11.2009 N 03-04-05-01/807, от 24.06.2008 N 03-04-06-01/180) разъясняет, что суммы страхового возмещения, полученные банком-выгодоприобретателем по договору имущественного страхования предмета залога и направленные на погашение задолженности заемщика по кредитному договору, являются доходами этого лица.

### **3.5. Для получения вычета по убыткам прошлых лет**

#### **от операций с ценными бумагами письменное заявление**

##### **налогоплательщика не требуется**

С 2010 г. у участников рынка ценных бумаг появилась возможность переноса на будущее убытков от операций с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг (ст. 220.1 НК РФ). Убытки прошлых лет принимаются в уменьшение базы по НДФЛ путем предоставления налоговых вычетов. В настоящее время вычет предоставляется на основании письменного заявления налогоплательщика, которое подается вместе с налоговой декларацией по итогам года. Согласно изменениям, внесенным в п. 5 ст. 220.1 НК РФ, налогоплательщику не требуется прилагать к декларации отдельное письменное заявление. Указанная норма вступает в силу со 2 сентября текущего года. Следовательно, при отчете за период 2010 г. физлицу достаточно подать в инспекцию только декларацию, в которой заявлены указанные вычеты.

### **3.6. Физлица, с дохода которых налоговый агент**

#### **не удержал НДФЛ, уплачивают налог в общем порядке**

Для физлиц, у которых налоговый агент не удержал НДФЛ с выплаченного дохода, в п. 5 ст. 228 НК РФ установлен особый порядок уплаты налога - равными долями в два платежа. При этом налог перечисляется на основании уведомления, которое направляет налоговый орган. На практике часто встречаются ситуации, когда физлицо уведомления из инспекции не получает. Минфин России считает, что в таком случае налогоплательщик должен самостоятельно уплатить налог по истечении налогового периода до 15 июля следующего года (Письмо от 17.04.2009 N 03-04-05-01/225). Однако ФАС Уральского округа в Постановлении от 24.01.2007 N Ф09-9132/06-С2 пришел к выводу, что обязанность уплатить НДФЛ возникает только после получения налогового уведомления.

Со 2 сентября 2010 г. п. 5 ст. 228 НК РФ утрачивает силу, поэтому подобные споры иссякнут. Физлицам, с дохода которых налоговый агент не удержал НДФЛ, уплачивать налог нужно будет в общем порядке, то есть не позднее 15 июля года,

следующего за истекшим налоговым периодом (п. 4 ст. 228 НК РФ).

### **3.7. При прекращении получения выплат в течение года**

#### **физические лица не должны досрочно представлять в инспекцию декларацию по НДФЛ**

Сейчас в Налоговом кодексе РФ предусмотрено досрочное представление декларации по НДФЛ в двух случаях: при прекращении деятельности индивидуальным предпринимателем или лицом, занимающимся частной практикой, а также при прекращении поступления выплат, указанных в ст. 228 НК РФ (например, от продажи имущества или от сдачи имущества в аренду). В пятидневный срок со дня прекращения деятельности или выплат налогоплательщики обязаны подать декларацию о фактически полученных доходах в текущем налоговом периоде (п. 3 ст. 229 НК РФ). При этом уплатить налог следует не позднее чем через 15 календарных дней с момента подачи такой декларации.

Поскольку Налоговый кодекс РФ не разъясняет, что следует понимать под прекращением выплат, то на практике возникла неопределенность в вопросе, когда считать выплаты прекращенными. Московские налоговые органы (Письмо УФНС России по г. Москве от 21.01.2008 N 28-10/4114) признавали, что налогоплательщик вправе самостоятельно решить, в какой срок он должен подать декларацию по НДФЛ, так как в соответствии с п. 7 ст. 3 НК РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщиков.

Законодатель разрешил данный спорный вопрос. Из п. 3 ст. 229 НК РФ исключены положения, которые относятся к "прекращению выплат". Соответственно, со 2 сентября 2010 г. при прекращении получения в течение календарного года выплат, перечисленных в ст. 228 НК РФ, налогоплательщик не обязан досрочно представлять в инспекцию декларацию. Такая декларация будет подаваться в общем порядке, то есть не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 229 НК РФ).

### **3. Налог на прибыль организаций**

#### **3.1. В два раза (с 20 000 до 40 000 руб.)**

##### **увеличена первоначальная стоимость объекта для признания его основным средством или амортизируем имуществом**

С 1 января 2011 г. имущество (основные средства и нематериальные активы) будет считаться амортизируемым, если его первоначальная стоимость составит 40 000 руб. (ранее - 20 000 руб.), при этом срок полезного использования не изменится (более 12 месяцев). Это положение (п. 1 ст. 256 НК РФ) будет применяться к объектам, приобретенным с 1 января 2011 г. Если же объект будет введен в эксплуатацию в декабре 2010 г. и его стоимость составит 20 000 руб., то он будет признаваться амортизируемым, т.е. с января 2011 г. на него будет начисляться амортизация.

Аналогичная ситуация возникала при увеличении размера первоначальной стоимости имущества с 10 000



до 20 000 руб. с 1 января 2008 г. Тогда Минфин России разъяснял, что изменения стоимости касаются только основных средств, вводимых в эксплуатацию после 1 января 2008 г. По амортизируемому имуществу, введенному в эксплуатацию до этой даты, следовало продолжать начислять амортизацию до полного погашения первоначальной стоимости (Письмо от 28.08.2008 N 03-01-15/10-317).

### **3.2. Стоимость имущества, полученного при**

#### **модернизации, реконструкции, техническом перевооружении и частичной ликвидации ОС, учитывается в материальных расходах**

Минфин России в Письме от 17.02.2010 N 03-03-06/1/75 разъяснял, что учет в расходах стоимости имущества, образовавшегося при модернизации и реконструкции, Налоговым кодексом РФ не предусмотрен. Закон N 229-ФЗ расширил перечень затрат, учитываемых в материальных расходах. Теперь в эту группу расходов входят МПЗ и иное имущество, полученное при модернизации, реконструкции, техническом перевооружении и частичной ликвидации ОС (абз. 2 п. 2 ст. 254 НК РФ).

Данные изменения распространяют свое действие на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 г. (п. 5 ст. 10 Закона N 229-ФЗ). Поскольку они вступают в силу со 2 сентября 2010 г. (п. 1 ст. 10 Закона N 229-ФЗ), то стоимость МПЗ, полученных при модернизации, реконструкции, техническом перевооружении и частичной ликвидации ОС, можно учесть уже в декларации за девять месяцев 2010 г.

### **3.3. Определен порядок учета страховых взносов**

#### **в ПФР, ФСС РФ и ФОМС**

В связи с отменой с 01.01.2010 ЕСН и введением вместо него страховых взносов в ПФР, ФСС России и ФОМС возник вопрос о том, в соответствии с какой статьей для целей налога на прибыль учитывать подобные затраты.

Минфин России предлагал признавать такие взносы то на основании ст. 263 НК РФ, то в соответствии с пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Закон N 229-ФЗ внес дополнения в Налоговый кодекс РФ, согласно которым вышеперечисленные взносы признаются расходами на основании пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ. Эти дополнения распространяют свое действие на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 г. (п. 5 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

При этом изменения в ст. 272 НК РФ внесены не были. Однако в пп. 1 п. 7 этой статьи указано, что датой осуществления расходов в виде сумм налогов, сборов и иных обязательных платежей является дата начисления налогов (сборов). Поскольку страховые взносы относятся к обязательным платежам, то они учитываются на дату их начисления. Такое же мнение

высказано в Письмах Минфина России от 25.05.2010 N 03-03-06/2/101, 12.05.2010 N 03-03-06/1/323, 23.04.2010 N 03-03-05/85.

### **3.4. Установлены новые предельные величины для признания в расходах процентов по долговым обязательствам**

В ст. 269 НК РФ включен новый пункт 1.1, разъясняющий, как определять предельную величину процентов, учитываемых в расходах, если отсутствуют долговые обязательства перед российскими организациями, выданные в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по выбору налогоплательщика. До этого момента размер предельной величины процентов регулировался Федеральными законами от 19.07.2009 N 202-ФЗ, от 27.12.2009 N 368-ФЗ (подробнее см. Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2010 года).

Пункт 1.1 ст. 269 НК РФ предусматривает следующий порядок для расходов, осуществленных с 1 января 2010 г. (п. 9 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

По долговым обязательствам, возникшим после 1 ноября 2009 г., предельная величина процентов принимается:

- с 1 января по 31 декабря 2010 г. включительно - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте, если иное не предусмотрено этим пунктом;

- с 1 января 2011 г. по 31 декабря 2012 г. включительно - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной произведению ставки рефинансирования Центрального банка РФ и коэффициента 0,8 - по долговым обязательствам в иностранной валюте.

По долговым обязательствам, возникшим до 1 ноября 2009 г., предельная величина процентов принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной в два раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной пятнадцати процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте. Такой порядок применяется с 1 января по 30 июня 2010 г. С 1 же июля 2010 г. к процентам по таким долгам применяется общий порядок, предусмотренный п. 1.1 ст. 269 НК РФ.

### **3.5. Расходы на освоение природных ресурсов**

Теперь в перечне расходов на освоение природных ресурсов прямо указаны затраты, связанные со строительством (бурением) и (или) ликвидацией (консервацией) скважин (за исключением признаваемых амортизируемым имуществом) (п. 1 ст. 261 НК РФ).

Кроме того, изменен срок учета расходов, предусмотренных абз. 4 и 5 п. 1 ст. 261 НК РФ (затраты на подготовку территории к ведению горных,



строительных и других работ, охране земель, недр и других природных ресурсов и окружающей среды, затраты на возмещение комплексного ущерба, наносимого природным ресурсам налогоплательщиками в процессе строительства и эксплуатации объектов, на переселение и выплату расходов за снос жилья в процессе разработки месторождений). Теперь они будут признаваться равномерно в течение двух (раньше - пяти) лет. Это изменение затронет расходы, произведенные после 1 января 2011 г. (п. 10 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

С 1 января 2011 г. утратит силу п. 3 ст. 261 НК РФ, регламентирующий порядок учета расходов по безрезультатным работам. Затраты по таким работам будут признаваться в общем порядке, то есть с 1-го числа месяца, следующего за месяцем их завершения (п. 2 вышеназванной статьи). Теперь если исследования будут признаны безрезультатными, у налогоплательщика отпадет необходимость восстановить ранее учтенные в общем порядке расходы, как это советовали делать контролирующие органы (Письма Минфина России от 24.10.2006 N 03-03-04/1/706, УФНС России по г. Москве от 30.04.2008 N 20-12/041972).

Так же с 1 января 2011 г. в расходы будут включаться затраты на безрезультатные работы, если аналогичные работы осуществлялись на участке недр в течение пяти лет до предоставления налогоплательщику права пользования на этот участок (отменены п. 5 ст. 261 и п. 35 ст. 270 НК РФ).

Претерпела изменения и ст. 325 НК РФ, регулирующая порядок ведения учета расходов на освоение природных ресурсов. Теперь если налогоплательщик не получает лицензию на право пользования недрами или принимает решение об отказе от участия в конкурсе либо о нецелесообразности приобретения лицензии, то расходы, связанные с этими действиями и произведенные после 1 января 2011 г., будут учитываться в течение двух (раньше - пяти) лет.

Помимо этого введен новый пункт 6, согласно которому при переходе права пользования участком недр третьему лицу расходы на освоение природных ресурсов, осуществленные прежним владельцем лицензии, учитываются в порядке ст. 325 НК РФ. Если же переход такого права связан с реорганизацией организации, то признание затрат производится в соответствии с п. 2.1 ст. 252 НК РФ.

### **3.6. Расходы, связанные с использованием объектов**

#### **обслуживающих производств и хозяйств, признаются**

##### **в полном размере**

С 1 января 2011 г. будут отменены ч. ч. 8 и 9 ст. 275.1 НК РФ. Теперь убытки от использования объектов обслуживающих производств и хозяйств будут признаваться в размере фактических затрат при аналогичности условий осуществления деятельности налогоплательщика и специализированных организаций, для которых такая деятельность

является основной (ч. 5 ст. 275.1 НК РФ). При этом не будет необходимости сравнивать условия деятельности налогоплательщика и специализированной организации, которая находится на территории именно того же муниципального образования, что и налогоплательщик, а, соответственно, не нужно применять нормативы, утверждаемые органами исполнительной власти субъекта РФ.

Помимо этого с 1 января 2011 г. изменится ч. 7 комментируемой статьи, в которой прописан порядок учета расходов градообразующих организаций. Во-первых, будет неактуальным вопрос: признается ли градообразующей организация, численность работников которой более 5000 человек, но менее 25 процентов численности работающего населения соответствующего населенного пункта. Сейчас Налоговый кодекс РФ (ст. 275.1) устанавливает, что налогоплательщики, которые являются градообразующими организациями в соответствии с законодательством РФ, вправе принять спорные расходы в фактически понесенном размере. Согласно п. 1 ст. 169 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" градообразующими организациями признаются юридические лица, численность работников которых составляет не менее 25 процентов численности работающего населения соответствующего населенного пункта. В п. 2 этой же статьи сказано, что положения о банкротстве градообразующих организаций применяются также к иным организациям, численность работников которых превышает 5000 человек. С 1 января 2011 г. в ч. 7 ст. 275.1 НК РФ будет прямо указано, что данная часть применяется к организациям, численность работников которых составляет не менее 25 процентов численности работающего населения соответствующего населенного пункта. Во-вторых, затраты градообразующих организаций так же будут признаваться в фактически понесенном размере без учета нормативов (п. 28 ст. 2 Закона N 229-ФЗ). Ранее вопрос о том, как учесть расходы при отсутствии нормативов, утвержденных органами МСУ, являлся спорным.

### **3.7. Убытки, полученные в период применения ставки ноль процентов**

Базу текущего налогового периода нельзя уменьшить на убытки, полученные налогоплательщиком в период обложения его доходов по ставке ноль процентов (п. 1 ст. 283 НК РФ). Это положение вступает в силу с 1 января 2011 г. (п. 2 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

### **3.8. Увеличена предельная сумма доходов от реализации,**

#### **при которой платятся ежеквартальные авансовые платежи**

С 2011 г. организация сможет перейти на уплату квартальных авансовых платежей, если доходы от реализации за предыдущие четыре квартала не превышали в среднем 10 (ранее - 3) млн. руб. за каждый квартал (п. 3 ст. 286 НК РФ).

### **3.9. Изменен момент перечисления в бюджет налога**



## **с доходов иностранных организаций от источника в РФ**

Согласно общему правилу налог с доходов иностранных организаций от источников в РФ перечисляется налоговым агентом одновременно с выплатой этого дохода (абз. 7 п. 1 ст. 310 НК РФ). При этом в ст. 287 НК РФ установлены иные сроки для перечисления этого налога - три дня после дня выплаты дохода (п. 2) и десять дней со дня такой выплаты (п. 4). УФНС России по г. Москве разъясняло, что налоговый агент должен руководствоваться сроками, предусмотренными ст. 287 НК РФ (Письмо от 14.12.2005 N 20-12/92363).

Законодатель устранил это противоречие. С 1 января 2011 г. налоговые агенты должны будут перечислять этот налог не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода иностранным организациям (п.п. 2 и 4 ст. 287, п. 1 ст. 310 НК РФ).

### **4. Государственная пошлина**

#### **4.1. Изменен размер госпошлины за выдачу разрешения**

##### **на перемещение опасных отходов и ввоз в РФ ядовитых веществ**

С 2 сентября 2010 г. госпошлины за выдачу разрешения на трансграничное перемещение опасных отходов, озоноразрушающих веществ и содержащей их продукции, а также на ввоз на территорию РФ ядовитых веществ не будет зависеть от суммы договора. Она будет установлена в твердом размере: за разрешение на перемещение опасных отходов и ввоз в РФ ядовитых веществ надо будет уплатить 200 000 руб., а за перемещение озоноразрушающих веществ и содержащей их продукции - 100 000 руб. (пп. 78 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

С 1 января 2011 г. признаны утратившими силу пп. 20 и 21 п. 1 ст. 333.28 НК РФ, согласно которым уплачивалась госпошлина за постановку иностранного гражданина или лица без гражданства на учет по месту пребывания, а также за продление срока временного пребывания. Следовательно, после указанной даты в этих случаях госпошлину уплачивать не нужно.

### **5. Транспортный налог**

#### **5.1. Организации не обязаны представлять расчеты**

##### **по авансовым платежам**

С 1 января 2011 г. все организации - плательщики транспортного налога будут представлять декларацию по налогу один раз в год - не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Подавать в инспекцию по месту нахождения транспортных средств расчет по истечении каждого отчетного периода организациям будет не нужно. Соответствующие изменения внесены в ст. ст. 363 и 363.1 НК РФ.

#### **5.2. Изменен срок уплаты транспортного налога**

##### **физическими лицами**

Для физических лиц изменится срок уплаты транспортного налога. Он не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 363 НК РФ). Указанное дополнение вступает в силу 2 сентября 2010 г., но будет применяться только с уплаты транспортного налога за 2010 г. То есть, срок уплаты налога за этот налоговый период не может быть установлен ранее 1 ноября 2011 г.

### **6. Земельный налог**

#### **6.1. Уточнен срок подачи физлицами документов,**

##### **подтверждающих право на уменьшение налоговой базы**

В п. 5 ст. 391 НК РФ определены категории физических лиц (инвалиды с детства, ветераны и инвалиды Великой Отечественной войны, Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации и др.), которые при расчете налога за находящийся в собственности земельный участок вправе уменьшить налоговую базу на 10 000 руб. Такие налогоплательщики должны представить в инспекцию документы, подтверждающие право на уменьшение. Согласно п. 6 ст. 391 НК РФ порядок и сроки подачи указанных документов устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. С 1 января 2011 г. данная норма уточняется: срок представления документов, подтверждающих право на вычет по земельному налогу, не может быть установлен позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

#### **6.2. Изменен порядок уплаты земельного налога и представления деклараций**

С 2011 г. физлица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, не будут уплачивать авансовые платежи по земельному налогу. Срок уплаты налога для указанных физлиц не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом. Соответствующие коррективы внесены в ст. ст. 396 - 398 НК РФ.

Изменения затронут и плательщиков земельного налога - организации и индивидуальных предпринимателей. Подавать расчеты по авансовым платежам в течение налогового периода им не требуется (п. 1 ст. 397, п. п. 2, 3 ст. 398 НК РФ). Соответственно, с 1 января 2011 г. они будут отчитываться один раз в год - декларация должна быть подана не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим.

### **7. Налог на имущество физических лиц**

#### **7.1. Изменен срок уплаты налога на имущество физических лиц**

В настоящее время физлица на основании налоговых уведомлений уплачивают налог на имущество равными долями в два срока - не позднее 15 сентября и 15 ноября (п. 9 ст. 5 Закона РФ от 09.12.1991 N 2003-1). С 1 января 2011 г. уплата налога должна будет осуществляться не позднее 1 ноября года, следующего за годом исчисления налога.

#### **Выводы:**



Уплата и взыскание налогов, налоговые проверки, привлечение к налоговой ответственности (часть первая НК РФ)

1. Налоговый орган сможет взыскивать недоимку за счет имущества налогоплательщика через суд в течение двух лет со дня окончания срока исполнения требования об уплате налога (п. 1 ст. 47 НК РФ).

2. Недоимка, а также задолженность по пеням и штрафам, возможность взыскания которой налоговый орган утратил в связи с пропуском установленных сроков, списывается при наличии судебного решения (пп. 4 п. 1 ст. 59 НК РФ).

3. Требование об уплате налога необходимо исполнить в течение восьми рабочих дней (п. 4 ст. 69 НК РФ).

4. Приостановление операций по счетам на основании решения инспекции не исключает начисления пеней (п. 3 ст. 75 НК РФ).

5. При изменении места нахождения обособленного подразделения закрывать данное подразделение не нужно, достаточно сообщить о смене адреса в инспекцию (пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ).

6. Инспекция вправе приостановить операции по счетам до вынесения решения о взыскании налога (п. 1 ст. 76 НК РФ).

7. Операции по счету будут приостановлены даже при изменении его реквизитов (п. 7 ст. 76 НК РФ).

8. За неправомерное приостановление операций по счетам будут начисляться проценты (п. 9.2 ст. 76 НК РФ).

9. При подаче уточненной декларации инспекция назначит выездную проверку периода, за который представлена отчетность, даже за пределами трехлетнего срока (п. 4 ст. 89 НК РФ).

10. При истребовании документов требование считается полученным по истечении шести дней с момента направления заказного письма (п. 1 ст. 93 НК РФ).

11. К акту проверки инспекция будет прикладывать доказательства выявленных нарушений (п. 3.1 ст. 100 НК РФ).

12. Налогоплательщик вправе знакомиться с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля до вынесения решения по проверке (п. 1, 2 ст. 101 НК РФ).

13. Решение по результатам проверки считается полученным по истечении шести дней с даты отправки заказного письма (п. 9 ст. 101 НК РФ).

14. Введена ответственность за несоблюдение порядка представления налоговой декларации в электронном виде в виде штрафа в размере 200 руб. (ст. 119.1 НК РФ).

15. Введена ответственность за неуплату налога налоговым агентом - 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и перечислению (ст. 123 НК РФ).

16. Штраф за несвоевременное представление декларации будет определяться исходя из

неуплаченной суммы налога, подлежащей перечислению по данной декларации, и должен составлять не более 30 процентов данной суммы и не менее 1000 руб. в зависимости от периода просрочки (ст. 119 НК РФ).

17. Если новая редакция Налогового кодекса РФ предусматривает более мягкую санкцию, чем ранее, то за правонарушения, совершенные до 2 сентября 2010 г., назначается штраф согласно новой редакции Налогового кодекса РФ (п. 13 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

18. Штраф, назначенный до 2 сентября 2010 г., после этой даты можно взыскать только в размере, не превышающем максимальную санкцию, установленную новой редакцией Налогового кодекса РФ (п. 13 ст. 10 Закона N 229-ФЗ).

#### **Налог на добавленную стоимость**

1. По взаимному согласию сторон сделки и при наличии совместимых технических средств счет-фактура может быть составлен и выставлен как на бумажном носителе, так и в электронном виде (п. 1 ст. 169 НК РФ).

2. Счет-фактура должен быть составлен по обязательной форме после утверждения данной формы Правительством РФ (п. 8 ст. 169 НК РФ).

3. Журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж ведутся по формам после их утверждения Правительством РФ (п. 8 ст. 169 НК РФ).

4. Одним из обязательных реквизитов счета-фактуры является наименование валюты (пп. 5 и 5.1 ст. 169 НК РФ).

#### **Налог на доходы физических лиц**

1. Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них сведений о выплаченных физлицу доходах налоговые агенты разрабатывают самостоятельно (п. 1 ст. 230 НК РФ).

2. Налоговый агент обязан сообщать налогоплательщику о каждом факте излишнего удержания НДФЛ и его сумме в течение десяти дней со дня обнаружения такого факта (п. 1 ст. 231 НК РФ).

3. Возврат излишне удержанного НДФЛ налоговым агентом осуществляется в течение трех месяцев со дня получения заявления физлица (п. 1 ст. 231 НК РФ).

4. При нарушении срока возврата излишне удержанного НДФЛ налоговый агент за каждый день просрочки на невозвращенную сумму начисляет проценты, которые выплачиваются физлицу (п. 1 ст. 231 НК РФ).

5. Налогоплательщику для получения вычета по убыткам прошлых лет от операций с ценными бумагами и ФИСС не надо прилагать к декларации отдельное письменное заявление (п. 5 ст. 220.1 НК РФ).

6. Физлица, с дохода которых налоговый агент не удержал НДФЛ, уплачивают налог в общем порядке (утратил силу п. 5 ст. 228 НК РФ).

7. При прекращении получения в течение календарного года выплат, перечисленных в ст. 228 НК РФ, налогоплательщик не обязан досрочно представлять в инспекцию декларацию (исключения в п. 3 ст. 229 НК РФ).

#### **Налог на прибыль организаций**





1. Для признания имущества (ОС или НМА) амортизируемым его стоимость должна составить более 40 000 руб. (п. 1 ст. 256 и п. 1 ст. 257 НК РФ).

2. Имущество, полученное при модернизации, реконструкции, техническом перевооружении и частичной ликвидации ОС, учитывается в материальных расходах (п. 2 ст. 254).

3. Страховые взносы в ПФР, ФСС РФ и ФОМС учитываются в прочих расходах на основании пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ.

4. Установлены новые предельные значения, при которых проценты по долговым обязательствам учитываются в расходах, зависящие от моментов образования долгового обязательства и выплаты процентов (п. 1.1 ст. 269 НК РФ).

5. Расширен перечень расходов на освоение природных ресурсов и изменен порядок их учета (ст.ст. 261 и 325 НК РФ).

6. Размер расходов, связанных с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, теперь не ограничен (ст. 275.1 НК РФ).

7. Убытки, полученные в период применения ставки ноль процентов, не уменьшают налоговую базу текущего периода (п. 1 ст. 283 НК РФ).

8. Если доходы от реализации за предыдущие четыре квартала не превысили в среднем 10 млн руб. за каждый квартал, то можно перейти на уплату квартальных авансовых платежей (п. 3 ст. 286 НК РФ).

9. Налог с доходов иностранной организации от источников в РФ перечисляется в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты этого дохода (п. п. 2 и 4 ст. 287 и п. 1 ст. 310 НК РФ).

#### **Транспортный налог**

1. Все организации - плательщики транспортного налога не должны подавать в инспекцию по месту нахождения транспортных средств расчет по истечении каждого отчетного периода (отменен п. 2 ст. 363.1).

2. Для физических лиц срок уплаты транспортного налога не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 363 НК РФ).

#### **Земельный налог**

1. Организации и индивидуальные предприниматели отчитываются по земельному налогу один раз в год (п. 3 ст. 398 НК РФ).

2. Срок представления документов, подтверждающих право физических лиц на вычет по земельному налогу, не может быть установлен позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 6 ст. 391 НК РФ).

3. Физлица не уплачивают авансовые платежи по земельному налогу (п. 3 ст. 396 НК РФ).

#### **Налог на имущество физических лиц**

1. Уплата налога осуществляется один раз в год, не позднее 1 ноября года, следующего за годом исчисления налога (п. 9 ст. 5 Закона РФ от 09.12.1991 N 2003-1).

## **НОВОСТИ ДЛЯ БУХГАЛТЕРА:**

### **4.1. Приказ Минфина РФ от 28 июня 2010 г. № 63н**

#### **Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010)**

Разработан порядок исправления ошибок в бухгалтерском учете и отчетности (ПБУ 22/2010). Его должны соблюдать все юрлица, кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений.

Ошибкой считается неотражение в бухучете или отчетности (неверное указание) фактов хозяйственной деятельности. Она возникает, если неправильно применялись законодательство, учетная политика организации, неверно классифицирована или оценена деятельность. Еще одна причина - неточные вычисления.

Если ошибка отчетного года выявлена до его окончания, то ее можно исправить записями по соответствующим счетам бухучета в том месяце, в котором она обнаружена.

Ошибку отчетного года, выявленную после его окончания, но до подписания отчетности, исправляют записями по соответствующим счетам бухучета за декабрь.

Ошибки бывают существенными. К ним относятся те, которые могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности. Определены особенности их исправления.

В пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности организация обязана раскрывать информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном.

Приказ вступает в силу с годовой бухгалтерской отчетности за 2010 г.

Зарегистрировано в Минюсте РФ 30 Июля 2010 г. Регистрационный N 18008.

### **4.2. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н**

#### **О формах бухгалтерской отчетности организаций**

Утверждены новые формы документов, включаемых в бухотчетность юрлиц (кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

Это бухгалтерский баланс, отчеты о прибылях и убытках, об изменениях капитала, о движении денежных средств, об их целевом использовании. Последний из отчетов составляется общественными организациями



(объединениями), которые не занимаются предпринимательством и не имеют кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг).

Ранее в бухгалтерском балансе данные приводились на начало и на конец отчетного периода. Теперь сведения отражаются на отчетную дату указанного периода и на 31 декабря как предыдущего года, так и того, который ему предшествует.

Из состава внеоборотных активов исключено незавершенное строительство. В то же время к ним отнесены результаты исследований и разработок. В III разделе баланса (капитал и резервы) в том числе отражается переоценка внеоборотных активов. Новый показатель в IV разделе (долгосрочные обязательства) - резервы под условные обязательства. Исключена справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах. Многие показатели теперь не детализируются (запасы, дебиторская и кредиторская задолженность, резервный капитал).

В отчете о прибылях и убытках справочно указываются также результаты от переоценки внеоборотных активов, от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток); совокупный финансовый результат. Расшифровка отдельных прибылей и убытков не приводится.

Субъекты малого предпринимательства формируют бухотчетность по упрощенной системе.

Приказ вступает в силу начиная с годовой отчетности за 2011 г.

Зарегистрировано в Минюсте РФ 2 Августа 2010 г. Регистрационный N 18023.

#### **4.3. Письмо ФНС России от 13.07.2010 N ШС-37-3/6575@**

##### **О приемке декларации по УСН или ЕНВД налоговыми органами**

Налог, уплачиваемый при УСН с объектом "доходы", и ЕНВД уменьшаются на сумму пенсионных взносов, взносов на социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, медицинское страхование и социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (п. 3 ст. 346.21 и п. 2 ст. 346.32 НК РФ). Аналогичные положения предусмотрены и для предпринимателя, перешедшего на УСН на основе патента (п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ).

С 2010 г. отчетность по страховым взносам представляется в территориальные органы ПФР и ФСС России, и, соответственно, эти взносы перечисляются отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд.

В связи с этими изменениями ФНС России, ссылаясь на п. 3 ст. 80 НК РФ, разъяснила, что при приемке деклараций по вышеперечисленным спецрежимам налоговые органы не вправе требовать дополнительные документы, подтверждающие уплату страховых взносов, например, копии платежных поручений. Если такие документы отсутствуют, инспекции также не могут отказать в принятии деклараций по УСН и ЕНВД (п. 4 ст. 80 НК РФ). Правомочность уменьшения суммы налога (авансового платежа по налогу), а также стоимости патента на страховые взносы налоговые органы имеют возможность контролировать в ходе камеральной или выездной проверки.

#### **4.4. Письмо ФНС России от 16.07.2010 N ШС-37-3/6848**

##### **О расходах на ГСМ**

Одним из документов, подтверждающим расходы на ГСМ, является путевой лист. Постановлением Госкомстата РФ от 28.11.1997 N 78 утверждены формы этих листов, в которые содержатся строки для всей информации, необходимой для идентификации перевозки и определения ее параметров, в том числе и показатели спидометра. Показатели спидометра показывают пробег автомобиля, который по совокупности с данными о потреблении топлива напрямую определяет расчетную величину ГСМ.

ФНС России разъяснил, что делать, если спидометр не отражает фактический пробег автомобиля (например, в результате его выхода из строя). По мнению главного налогового ведомства, это обстоятельство должно быть отражено в поле "показания спидометра" соответствующей формы путевого листа. А фактический пробег автомобиля можно подтвердить иными документами, отражающими расстояние, которое было преодолено автомобилем с неисправным спидометром. Эти документы должны содержать обязательные реквизиты, установленные статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ.

## **СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА:**

#### **5.1. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 29 июня 2010 г. N 1411/10**

**Действующим законодательством не предусмотрена обязанность индивидуальных предпринимателей по оприходованию в кассу денежной наличности и соблюдению порядка хранения свободных денежных средств**

На предпринимателя был наложен штраф за нарушение порядка работы с денежной наличностью и ведения кассовых операций.



Президиум ВАС РФ счел наложение штрафа незаконным и пояснил следующее.

Основаниями для привлечения к указанной административной ответственности являются нарушения требований работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, установленных нормативными актами ЦБР (Порядком ведения кассовых операций и Положением о правилах организации наличного денежного обращения).

Однако эти акты не распространяются на предпринимателей. Поэтому они не могут быть субъектами упомянутого правонарушения.

В силу Закона о бухучете граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юрлица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством. Вместе с тем оно определяет такой порядок для целей налогообложения.

Таким образом, законодательством не предусмотрена обязанность предпринимателей по оприходованию в кассу денежной наличности и соблюдению порядка хранения свободных денежных средств. Следовательно, отсутствуют правовые основания для привлечения их к указанной ответственности.

выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 НК РФ, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению. При этом ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать:

- продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- стоимость товаров (работ, услуг);
- налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

В связи с этим считаем, что ошибка в строке 1 "Порядковый номер и дата выписки счета-фактуры" в виде нарушения нумерации не влечет за собой никаких штрафных санкций и не может привести к отказам в вычете НДС у покупателя.

Отметим, что по мнению арбитражных судов основанием для отказа в принятии к вычету суммы НДС у покупателя может являться отсутствие номера счета-фактуры, но не нарушения, допущенные в порядке их нумерации (см. постановление ФАС Московского округа от 24.06.2008 N КА-А40/4542-08).

## **ВОПРОС-ОТВЕТ:**

### **Вопрос:**

Какие существуют штрафные санкции за нарушение нумерации счетов-фактур?

### **Ответ:**

Нарушение нумерации при выставлении счетов-фактур не влечет за собой никаких штрафных санкций и не может привести к отказам в вычете налога на добавленную стоимость (НДС) у покупателя.

В соответствии с пунктом 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению.

Требования к оформлению счетов-фактур изложены в пунктах 5 и 6 статьи 169 НК РФ, а также в Приложении 1 к Правилам ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость (утверждены постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914; далее - Правила).

Согласно подпункту 1 пункта 5 статьи 169 НК РФ и Приложению 1 Правил, в счете-фактуре должны быть указаны порядковый номер и дата выписки.

Отметим, что в силу нормы пункта 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и



## **ПРЕДЛАГАЕМ ВАШЕМУ ВНИМАНИЮ ХОРОШУЮ НОВОСТЬ ОТ СОБИНБАНКА:**

### **СОБИНБАНК снижает ставки по кредитам для МСБ**

Собинбанк сообщает о понижении ставок по кредитам для клиентов – предприятий малого и среднего бизнеса (МСБ). В среднем ставки по всем видам кредитов уменьшились на 2%. Также увеличена максимальная сумма кредита – с 20 млн до 25 млн рублей.

В настоящее время в Банке действуют программы «Оборотный кредит», «Оборудование в кредит», «Кредит под залог автотранспорта», «Кредит под залог недвижимости» и «Овердрафт», которые дают возможность предприятиям МСБ привлечь средства в размере от 500 тыс до 25 млн рублей. Их отличают удобные схемы погашения, гибкий подход к залоговому обеспечению и его оценке, а также оперативность – Банк принимает решение о выдаче кредита всего за 3 дня. Размер ставок по кредитам в рублях теперь составляет от 19%, по кредитам в долларах США и евро – от 12%.

«Улучшая условия по программам кредитования малого и среднего бизнеса, Собинбанк старается оказать поддержку своим клиентам и сделать заемные средства более доступными, - говорит вице-президент Собинбанка Павел Ильин. – Понижение ставок расширит возможности предприятий в привлечении кредитов, стимулируя, таким образом, развитие бизнеса».

**Подробнее с условиями программ кредитования МСБ можно ознакомиться в ПРИЛОЖЕНИИ №1 к настоящей аннотации, а также на сайте [www.sobinbank.ru](http://www.sobinbank.ru)**