

Экспресс-бухгалтерия

Информационный бюллетень

ЭБ № 35 (131) 10–17 сентября 2012 г.

Новости с. 2

Аналитика с. 10

Экспертиза документов с. 33

Срочная консультация стр. 37

Отпуск за «вредность»

Продолжительность «вредного» отпуска сверх минимальной



Еще в 2008 году Минздравсоцразвития было поручено определить продолжительность дополнительного оплачиваемого отпуска, превышающую минимальную, в зависимости от класса «вредности» условий, в которых трудится тот или иной работник. Но, как говорится, воз и ныне там. Долгое время за неимением ничего лучшего работодатели в этих целях использовали Списки цехов, производств, должностей и профессий, разработанные еще в советские времена. Однако не так давно Верховный Суд констатировал, что такие в чистом виде не подлежат применению вот уже почти четыре года. Так как же тогда быть?

Трудовой кодекс обязывает работодателей обеспечивать нормальные условия для выполнения работниками норм выработки. В том числе это означает, что такие должны соответствовать тре-

бованиям охраны труда и безопасности производства (ст. 163 ТК). Однако, к сожалению, это не всегда возможно в полной мере в силу характера определенных работ.

с. 13

«Если мы будем находиться в жестких рамках советско-индустриального Трудового кодекса, конкурентоспособность российского рынка труда будет снижаться», —

президент РСПП Александр Шохин

Событие

Нулевые показатели

во «вмененной» отчетности

«Нулевым» декларациям по ЕНВД вновь открыта дорога в налоговые инспекции.

с. 10

Учет и налогообложение

«Неотделимый» НДС

с арендованного имущества

Должен ли арендатор со стоимости капвложений, переданных арендодателю исчислить НДС?

с. 15

База по налогу на прибыль:
«обособленная» доля

Порядок расчета доли «обособленной» прибыли и базовых показателей.

с. 18

Проверки

Возмещение НДС по «уточненке»

Если до вынесения решения о возмещении НДС по итогам «камералки» его сумма налогоплательщиком уточнена.

с. 22

Дело №

Документальное

подтверждение «налогового» убытка

Президиум ВАС: обязательно ли подтверждать убыток именно первичными документами?

с. 28

Срочная консультация

С начала будущего года применение «вмененной» системы налогообложения для налогоплательщиков станет добровольным. И это не все новинки 2013 года, касающиеся ЕНВД. Так что о применении спецрежима или напротив об отказе от такового в следующем году стоит задуматься уже сейчас.

- Сохранение права на уплату ЕНВД
- Переход на спецрежим со следующего года
- Отказ от «вмененки» с 2013 года
- Расчет ЕНВД не с начала налогового периода
- «Вмененный» простой с 2013 года

с. 37

СРОЧНО В НОМЕР

Аттестация рабочих мест скажется на скидках от ФСС

Результаты аттестации рабочих мест и медосмотров работников отныне будут учитываться при расчете скидок и надбавок по соцстрахованию от несчастных случаев на производстве. Пресс-служба Минтруда напоминает, что приказом данного министерства от 1 августа 2012 г. № 39н утверждена Методика расчета скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное «несчастное» страхование.

«В методике, — сообщила директор Департамента развития социального страхования Минтруда Людмила Чикмачева, — отражена новая формула расчета, которая учитывает такие показатели, как результаты аттестации рабочих мест и результаты обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров работников, занятых на работах с вредными или опасными условиями труда». По словам чиновницы, введение новой формулы при-

звано экономически стимулировать работодателей к улучшению условий труда работников.

Кроме того, согласно документу размер скидки или надбавки к страховому тарифу теперь будет рассчитываться по итогам работы страхователя за три года, а не за один, как ранее. Например, скидка к страховому тарифу на 2014 год будет устанавливаться в 2013 году на основе данных за 2010-й, 2011-й и 2012 годы. При этом работодатели, у которых в предыдущем финансовом году зафиксированы факты гибели работников на производстве, о скидках могут и не помышлять.

Отметим, что данная методичка выпущена с целью реализации положений Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Как грамотно оформить отказ от «вмененки» с 2013 года

Одним из революционных изменений, которые были внесены в главу 26.3 Налогового кодекса Законом от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ, стала отмена обязанности налогоплательщиков, осуществляющих определенные виды деятельности, применять ЕНВД. Иными словами, с начала 2013 года нынешние «вмененщики» могут отказаться от благ ЕНВД. В связи с этим Минфин в письме от 30 августа 2012 г. № 03-11-06/3/65 отмечает, что сделать это, что называется, втихую налогоплательщики не вправе. Дело в том, что со-

гласно пункту 3 статьи 346.28 Налогового кодекса снятие с учета плательщика ЕНВД, в том числе при переходе на иной режим налогообложения, производится на основании заявления налогоплательщика. Его необходимо подать в инспекцию, в частности, в течение пяти дней со дня перехода на иную систему расчетов с бюджетом по налогам. Таким образом, для того чтобы покинуть ряды «вмененщиков», с начала следующего года нужно в течение первых пяти рабочих дней 2013 года представить в инспекцию соответствующее заявление.

Определен срок хранения бумажной ленты от ККТ

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие ККТ, обязаны хранить бумажную контрольную ленту в течение не менее 5 лет с даты окончания ее использования. Об этом напоминает ФНС в письме от 27 августа 2012 г. № АС-4-2/14090. Чиновники отметили, что именно такой срок хранения документации, связанной с применением ККТ, установлен пунктом 14 Положения о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, которое утверждено постановлением правительства от 23 июля 2007 г. № 470.

При этом представители ФНС рекомендовали пользователям ККТ заглянуть в Методические указания по применению электронных контрольных лент защищенных в контрольно-кассовых машинах. Они

утверждены Протоколом Государственной межведомственной экспертной комиссии по контрольно-кассовым машинам от 25 июня 2002 г. № 4/69-2002. Согласно пункту 4.4.1 данных Указаний, ККТ обеспечивает формирование по запросам следующих отчетов по информации: отчет по закрытиям смен в заданном диапазоне дат; отчет по закрытиям смен в заданном диапазоне номеров смен; итоги смены по номеру смены; отчет итогов активизации; документ по номеру КПК; контрольная лента по номеру смены. А пунктом 4.5.1 Указаний предусмотрено, что перечисленные документы распечатываются ККТ на чековой ленте или вкладном бланке в стандартном формате, регламентированном техническими требованиями к контрольно-кассовой технике.

Роспотребнадзор регламентировал «санитарные» проверки

Роспотребнадзор приказом от 16 июля 2012 г. № 764 утвердил Административный

регламент проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и граждан



на предмет соблюдения ими санитарных норм, законодательства о защите прав потребителей и правил продажи отдельных видов товаров. Не далее как 4 сентября документ прошел госрегистрацию в Минюсте.

Регламентом установлено, в частности, что при проведении ревизии должностные лица Роспотребнадзора вправе беспрепятственно проверять соблюдение юристами и ИП обязательных требований, не выходя при этом за рамки своих полномочий. Также они могут потребовать представить им документы, взять те или иные образцы, пробы и т. п. При необходимости к проверке будет привлечен эксперт или экспертная организация.

Плановые и внеплановые проверки могут быть документарными или выездными. Срок их проведения ограничен 20-ю

рабочими днями. Ревизии «малышей» будут значительно короче — малые предприятия могут «инспектировать» не более чем 50 часов в год, а микро — не свыше 15 часов. Продлить проверку должностное лицо Роспотребнадзора может не более чем на 20 дней, а в отношении малых или микропредприятий — не более чем на 15 часов, и то в исключительных случаях.

Плановая проверка должна проводиться не чаще чем один раз в три года. О ее проведении ревизоры известят за три рабочих дня до ее начала. О внеплановой могут поставить в известность за 24 часа, а то и вовсе нагрянут без каких-либо уведомлений. Речь идет о ситуациях, когда основанием для внеплановой проверки стала информация о причинении вреда жизни, здоровью граждан, возникновении чрезвычайных ситуаций.

НОВЫЕ ДОКУМЕНТЫ

Чай и кофе и НДФЛ?

Стоимость таких продуктов питания, как чай, кофе, сахар, сливки, сушки и т. п., приобретаемых для сотрудников организации, по-хорошему, должна включаться в базу по НДФЛ. Ведь работники в данном случае получают доход в натуральной форме, как это установлено статьей 211 Налогового кодекса. А стало быть, работодатель при таком раскладе обязан выполнять функции налогового агента по НДФЛ, предусмотренные статьей 226 Кодекса, то есть исчислить, удержать и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога. Минфин в письме от 30 августа 2012 г. № 03-04-06/6-262 подчеркнул, что организация должна принимать все возможные меры по оценке и учету экономической выгоды (дохода), получаемой сотрудниками. Вместе с тем чиновники не исключают того, что определить, кто сколько съел и выпил, в ряде случаев просто нереально. По их мнению, в том случае, когда отсутствует возможность персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода,

подлежащего обложению НДФЛ, не возникает. Ведь статья 41 Кодекса определяет доход как экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой ее можно оценить.

Отметим, что ранее представители Минфина не раз заявляли, что при невозможности персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода, облагаемого НДФЛ, не возникает (см., например, письма от 13 мая 2011 г. № 03-04-06/6-107, от 15 апреля 2008 г. № 03-04-06-01/86). Между тем финансисты в письме от 18 апреля 2012 г. № 03-04-06/6-11 «изобрели» способ, как пополнить-таки базу по НДФЛ. Они решили, что для этого стоимость питания нужно просто поделить на количество сотрудников. А необходимую для этого информацию можно взять в таблице учета рабочего времени. Логика тут, видимо, была такая: раз на работе находился, значит, пил и ел.

«Обособленца» нашли на складе

Организация, которая арендует более чем на месяц помещение, территориально отдаленное от ее места нахождения, для хранения своих материальных ценностей просто должна ознакомиться с письмом Минфина от 3 сентября 2012 г. № 03-02-07/1-211. Финансисты напомнили, что согласно пункту 2 статьи 11 Налогового кодекса обособленным признается любое территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание «обособленца» таковым производится независимо от того,

отражено или нет его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах компании, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

В Минфине подчеркивают, что для целей постановки на учет организации в налоговом органе по месту осуществления ее деятельности не имеет правового значения срок нахождения конкретного работника на этом стацио-

нарном рабочем месте. Данный вывод подтверждается решениями судов (см., например, постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13 мая 2011 г. № 15АП-4108/2011, ФАС Северо-Кавказского округа от 21 сентября 2006 г. № Ф08-4234/2006-1814А, от 29 ноября 2006 г. № Ф08-6161/2006-2552А). Поэтому финансисты считают, что деятельность компании более месяца по месту нахождения склада, на котором оборудовано стационарное рабочее место, приводит к созданию «обособленца». Ну а если налогоплательщик испытывает затруднения с определением места постановки на учет, то ему следует обратиться к нало-

говикам. Они уж точно помогут (п. 9 ст. 83 НК). При этом инспекторы примут во внимание фактические обстоятельства дела, включая условия договоров, заключенных между организацией и ее работниками, урегулированность условий труда должностных лиц, ответственных за получение, хранение и отпуск с соответствующих складов материальных ценностей и т. д. Данные вопросы хорошо бы снять своевременно. Ведь ведение деятельности организацией без постановки на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным Кодексом, влечет взыскание штрафа, предусмотренного пунктом 2 статьи 116 Кодекса.

«Проездной» для налоговых расходов

Расходы на доставку работников к месту их службы можно учесть при расчете налога на прибыль. Такой вывод следует из письма Минфина от 31 августа 2012 г. № 03-03-06/1/449. Финансисты напомнили, что согласно пункту 26 статьи 270 Налогового кодекса при определении налоговой базы не учитываются расходы на оплату проезда к месту работы и обратно транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом. Исключение составляют суммы, подлежащие включению в состав расходов на производство и реализацию товаров (работ, услуг) в силу технологических особенностей производства. Причем названные расходы должны быть, плюс ко

всему, прописаны в трудовых или коллективных договорах. Поэтому в том случае, если время работы общественного транспорта не совпадает со временем, к которому сотрудника необходимо явиться на работу, расходы на их доставку до места службы могут быть учтены для целей налогообложения. Отметим, что еще в письме от 20 мая 2011 г. № 03-03-06/4/49 представители Минфина указывали, что для учета затрат на проезд сотрудников необходимо соблюдение двух условий: данные расходы должны быть обусловлены технологическими особенностями производства и предусмотрены трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

«Переходящие» авансы ИП невыгодны

Индивидуальный предприниматель обязан включить авансовые платежи, полученные от покупателей в счет будущих поставок товара, в базу по НДС того налогового периода, когда они получены, независимо от даты осуществления поставок товара. На это обращает внимание Минфин в письме от 17 августа 2012 г. № 03-04-05/8-967. Дело в том, что согласно пункту 1 статьи 210 Налогового кодекса при исчислении базы по НДС учитываются все доходы налогоплательщика. Дата фактического получения дохода в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках или по его поручению на счета третьих лиц. При этом в пункте 2 статьи 54 Кодекса сказано, что ИП рассчитывают налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Минфином. В свою очередь пунктом 14 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей (утв. приказом Минфина и МНС

от 13 августа 2002 г. № 86н/БГ-3-04/430) установлено следующее. В Книге учета доходов и расходов и хозяйственных операций отражаются все доходы, полученные предпринимателями от осуществления предпринимательской деятельности, без уменьшения их на предусмотренные налоговым законодательством вычеты.

В то же время в соответствии с пунктом 1 статьи 221 Налогового кодекса предприниматели имеют право при исчислении базы по НДС на получение профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. Однако пунктом 22 указанного Порядка учета определено, что материальные расходы списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг.

На практике это означает следующее. Предположим, что ИП получает аванс в декабре 2012 года, а поставка осуществляется в 2013 году. В такой ситуации с предоплаты в 2012 году придется уплатить НДС в полном объеме, а расходы можно будет учесть только в следующем году.

Пониженная налоговая ставка — это не льгота

Налоговые ставки и налоговые льготы являются разными элементами налогообложения. Налоговая ставка является самостоятельным и обязательным элементом налогообложения. Об этом сказано в пункте 1 статьи 17 Налогового кодекса. В свою очередь в соответствии с пунктом 2 данной нормы налоговые льготы могут устанавливаться в акте законодательства о налогах и сборах при установлении налога. Иными словами, льгота — это дело добровольное, а налоговая ставка — обязательное. Поэтому отождествлять эти понятия нельзя. Такие разъяснения содержатся в письме Минфина от 17 августа 2012 г. № 03-02-07/1-201. Финансисты напомнили, что согласно пункту 1 статьи 56 Налогового кодекса льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые

отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуальный характер. Это важно, в частности, для применения Закона от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции». Ведь получается, что установление субъектом РФ в пределах, предусмотренных Кодексом, пониженной ставки по налогу на прибыль организаций — это вовсе не предоставление льготы.

«Странности» в счете-фактуре...

В том случае, если в счете-фактуре цифровой код страны происхождения товара, указанный в графе 10, не соответствует указанному в графе 10а, прощаться с вычетом по НДС не нужно. Такая ошибка не является основанием для отказа в принятии к вычету налога, поскольку она не препятствует налоговикам идентифицировать продавца, покупателя, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю. Об этом сообщает ФНС в письме от 4 сентября 2012 г. № ЕД-4-3/14705@.

Чиновники также отметили, что использование информации о стране происхождения товаров связано с применением мер таможенного тарифного и нетарифного регулирования при таможенном декларировании товаров, перемещаемых через границу РФ. Пунктом 1 статьи 58 Таможенного кодекса ТС установлено, что страной происхождения товаров считается страна, в которой товары были полностью произведены или

подвергнуты достаточной обработке (переработке) в соответствии с критериями, установленными таможенным законодательством ТС. При этом под таковой может пониматься группа стран, либо таможенные союзы стран, либо регион или часть страны, если имеется необходимость их выделения для целей страны происхождения товаров. Поэтому в случае, когда страной происхождения товаров является группа либо союз стран, цифровые коды и краткие наименования которых отсутствуют в Общероссийском классификаторе стран мира, в счете-фактуре в графе 10 «Цифровой код» следует проставлять прочерк, а в графе 10а «Краткое наименование» — наименование группы (союза) стран. Его можно взять либо из соответствующей декларации, либо переписать из счета-фактуры поставщика, продающего импортные товары на территории РФ. При этом в ФНС считают, что указание в графе 10а счета-фактуры «Евросоюз» не препятствует применению вычета по НДС.

ИЗ ЗАЛА СУДА

Нет проверки — нет и досудебного обжалования

Обязательный досудебный порядок обжалования в вышестоящий налоговый орган решения о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения распространяется только на решения, принимаемые по результатам налоговых проверок. Иными словами, если налогоплательщику пришлось не по нраву вердикт, вынесенный по результатам рассмотрения материалов иных мероприятий налогового контроля, иск мож-

но сразу подавать в суд. К такому выводу пришел Высший Арбитражный Суд в постановлении от 10 июля 2012 г. № 2873/12. Арбитры его сделали на основании системного толкования положений статей 101, 101.2, 101.4, 137–140 Налогового кодекса.

В рассматриваемом деле инспекция оштрафовала общество по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса за несвоевременное представление документов. Причем инспекторы учли наличие смяг-



чающих обстоятельств и уменьшили размер санкций в два раза. Однако компания и с этим не согласилась.

Судьи первой и апелляционной инстанции встали на сторону налогоплательщика. Однако ФАС Северо-Кавказского округа своим постановлением отменил названные судебные акты. Заявление общества было оставлено без рассмотрения в связи с несоблюдением досудебного порядка урегулирования спора, установленного пунктом 5 статьи 101.2 Налогового кодекса.

В свою очередь «высшие» арбитры отметили, что в данном случае штрафы назначены без выездной или камеральной проверки. Основанием для их начисления стало обнаружение фактов, свидетельствующих о нарушениях. Причем здесь применяется статья 101.4 Кодекса, в которой вовсе не говорится об особом порядке оспаривания санкций. К тому же

в соответствии с частью 3 статьи 149 АПК после оставления судом кассационной инстанции заявления налогоплательщика без рассмотрения в целях защиты своих прав и законных интересов он должен был бы обратиться с жалобой в вышестоящий налоговый орган. Между тем предусмотренный статьей 139 Налогового кодекса срок — три месяца со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав, — истек на момент принятия постановления кассации. При этом налоговый орган может посчитать, что причина опоздания с подачей жалобы неважительна, и не станет его восстанавливать. При таком развитии событий общество лишается установленной статьей 46 Конституционного Суда АПК гарантии права на судебную защиту ее законных интересов. В итоге дело было передано вновь в ФАС Северо-Кавказского для рассмотрения по существу.

Зачету налоговой переплаты «сверка» не требуется

Факт наличия переплаты по налогу подтверждается налоговыми декларациями и соответствующими платежными поручениями. Акт совместной сверки расчетов с инспекцией в данном случае может и отсутствовать. Такой вывод следует из постановления ФАС Московского округа от 10 августа 2012 г. № А40-31429/11-129-135. А суть спора такова. В течение налогового периода компания сменила свое место расположения, что повлекло постановку на учет в новой инспекции. На момент «переезда» у компании была переплата по налогу на прибыль. Однако совместной сверки расчетов со «старой» налоговой не производилось. На этом основании новая инспекция отказалась зачесть переплату в счет имеющейся недоимки.

Суды первой и апелляционной инстанции согласились с налоговиками в том, что факт наличия переплаты не доказан, а потому о ее зачете и речи быть не может. Вместе с тем у представителей кассации оказалось иное мнение. Они указали, что вывод о наличии или отсутствии переплаты у налогопла-

тельщика не может основываться только на акте сверки без учета данных, отраженных в налоговых декларациях и платежных поручениях. Кроме того, в силу постановления Конституционного Суда от 12 октября 1998 г. № 24-П конституционная обязанность каждого налогоплательщика по уплате налогов должна считаться исполненной в тот момент, когда изъятие части его имущества, предназначенной для уплаты в бюджет в качестве налога, фактически произошло. Такое изъятие происходит в момент списания банком с расчетного счета налогоплательщика соответствующих средств в счет уплаты налога. В рассматриваемом же деле в подтверждение факта переплаты обществом представлены налоговые декларации и платежные поручения, заверенные банком. И это свидетельствует об исполнении налогоплательщиком обязанности, предусмотренной статьями 23 и 45 Налогового кодекса. При этом обоснованных возражений инспекция не представила. Значит, факт излишней уплаты, что называется, налицо.

База по налогу на имущество «скрывалась» в техпаспорте

Для определения базы по налогу на имущество налоговики могут использовать сведения из технического паспорта, который содержит инвентаризационную стоимость объекта. К такому выводу пришел ФАС Северо-Кавказского округа в постановлении от 30 августа 2012 г. № А61-1950/2011. Как следует из материалов дела, в ходе выездной проверки инспекторы обнаружили основные средства, которые общество не отражало в отчетности, а соответственно не исчисляло и не уплачивало

в бюджет налог на имущество. В связи с этим налоговики добыли копию техпаспорта на спорные объекты и, взяв из него инвентаризационную стоимость ОС, доначислили компании налог на имущество. Представители компании признали, что на имеющиеся объекты должен быть начислен налог на имущество. Однако, по их мнению, оценка, взятая налоговым органом по техническому паспорту, завышена и не соответствует действительности. В свою очередь судьи пришли к выводу, что налоговая ин-

спекция правомерно исчислила налог расчетным путем исходя из имеющейся информации о стоимости основных средств. Такое право ревизорам дано положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса. При этом общество не заявляло о фальсификации

документа и не оспорило в самостоятельном порядке инвентаризационную стоимость зданий и сооружений, указанную в техническом паспорте объекта. Поэтому нет никаких оснований для отмены доначислений, произведенных налоговым органом.

МЕТОДЫ КОНТРОЛЯ

Полиция посягнула на «камералки» по НДС

Не исключено, что сотрудники органов внутренних дел будут участвовать в камеральных проверках, в ходе которых выявляется подавляющее большинство фактов незаконного возмещения НДС из бюджета. Кроме того, полицейские, участвующие в проверках, будут наделены полномочиями должностных лиц налоговых органов, непосредственно проводящих ревизии. На прошедшем накануне в ФНС совещании начальник ГУЭБиПК МВД России Денис Сугробов выразил мнение, что эти меры окажут существенную помощь налоговым органам в контрольных мероприятиях и активизируют роль органов внутренних дел в про-

тиводействии незаконным операциям, связанным с возмещением НДС. В своем выступлении Сугробов также отметил, что наиболее распространены схемы совершения налоговых преступлений с использованием фиктивных организаций. «Необходимо на законодательном уровне решить вопрос о представлении результатов оперативно-разыскной деятельности налоговому органу и приобщении их к материалам выездных налоговых проверок. Без этого механизма противодействовать криминальным схемам, связанным с использованием фирм-однодневок, затруднительно», — цитирует слова начальника ГУЭБиПК МВД России пресс-служба ФНС.

Право на «агрессивную» амортизацию ОС

Налоговым кодексом не установлен исчерпывающий перечень документов, необходимых для подтверждения правомерности применения повышенного коэффициента амортизации. В связи с этим факт эксплуатации основных средств в контакте с агрессивной технологической средой и (или) в условиях повышенной сменности может подтверждаться любыми доказательствами, обосновывающими данные обстоятельства. Об этом говорится в письме ФНС от 31 августа 2012 г. № ЕД-4-3/14503. Чиновники напомнили, что в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 259.3 Налогового кодекса налогоплательщики, использующие амортизируемые ОС для работы в условиях агрессивной среды, вправе использовать специальный коэффициент в отношении таких активов. При этом под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение ОС в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной техно-

логической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации. Таким образом, для применения повышающего коэффициента необходимо, чтобы технология производства подразумевала наличие в производственном процессе взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной среды; чтобы основное средство находилось в контакте с этой средой, которая должна служить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Специалисты ФНС отметили, что в общем случае одним из фактов подтверждения работы в условиях агрессивной среды может свидетельствовать паспорт объекта, техническое описание и др., в которых указаны существенные условия эксплуатации ОС. А для проверки наличия контакта объекта с установленной агрессивной средой можно либо пригласить эксперта, либо составить план расположения ОС с указанием агрессивной среды между ними. Кстати говоря, инспекторы в ходе проверки правомерности начисления амортизации в ускоренном порядке также вправе опросить технологов и других специалистов.

Валютные счета оставили налоговикам «на закуску»

Взыскание налога с валютных счетов налогоплательщика может производиться только при недостаточности средств на его рублевых счетах. Об этом со ссылкой на положения пункта 5 статьи 46 Налогового кодекса сообщил Мин-

фин в письме от 28 августа 2012 года № 03-02-07/1-205. Финансисты отметили, что взыскание налога с валютных счетов производится в сумме, эквивалентной сумме платежа в рублях по курсу ЦБ, установленному на дату продажи



валюты. С этой целью руководитель налогового органа или его заместитель одновременно с поручением на перечисление налога (исчисляемого в рублях) направляет поручение банку на продажу (не позднее следующего дня) валюты налогоплательщика. Причем банк должен исполнить поручение в течение двух операционных дней. Ну а если и валютных средств не хватит для погашения дол-

га по налогам, то банк будет списывать деньги по мере их поступления. Если они «упадут» на рублевый счет, то банк их перечислит в бюджет не позднее чем на следующий день. С валютного счета перевод осуществляется в рамках двух операционных дней. Данный алгоритм применяется в том случае, если это нарушает очередность списания платежей по гражданскому законодательству.

ИП не «уехать» от выездной проверки

В том случае если налоговая инспекция назначила выездную проверку по месту жительства индивидуального предпринимателя, то значит, так тому и быть. И даже смена прописки не спасет ИП от этой ревизии. К такому выводу пришел Минфин в письме от 5 сентября 2012 г. № 03-02-08/80. Чиновники отметили, что выездная проверка индивидуального предпринимателя проводится налоговым органом, которым вынесено решение о проведении такого мероприятия. Поэтому в том случае, если в ходе его проведения ИП сменит место

жительства и «прикрепится» к новой инспекции, на проведении выездной проверки это никак не отразится. «Старая» налоговая доведет данную ревизию до конца. Ведь в соответствии с пунктом 1 статьи 101 Налогового кодекса акт налоговой проверки и другие материалы ревизии, а также письменные возражения налогоплательщика должны быть рассмотрены. А решение по ним принимается руководителем (зам. руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку.

ПРОГНОЗЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Выписку из ЕГРЮЛ пополняют новыми сведениями

Вполне вероятно, что в государственном реестре юридических лиц, помимо всего прочего, будет содержаться информация о сроке истечения полномочия тех или иных лиц, которые имеют право действовать от имени организации. В пояснительной записке к соответствующему законопроекту отмечается, что как в АО, так и в ООО лицо, которое может действовать без доверенности, назначается (избирается) на определенный срок, установленный уставом, если уставом общества решение этих вопросов не отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета) общества. То есть «существенной информацией» являются сведения о сроке истечения полномочий лица, имеющего право действовать без доверенности. Однако в настоящее время в госреестрах эта информация не содержится. Данный пробел в законодательстве может быть ис-

пользован для совершения противоправных действий. Создается ситуация, при которой недобросовестные юридические и физические лица могут ввести в заблуждение своих контрагентов о сроке полномочий лица, имеющего право действовать без доверенности. Таковым может быть объявлено лицо, которое хотя и «значится» в ЕГРЮЛ, по факту уже не имеет никаких полномочий.

Дабы исключить подобного рода «недоразумения», и предлагается включить в перечень сведений о юрлице, содержащихся в ЕГРЮЛ, данные о сроке истечения полномочий лица, имеющего право действовать без доверенности, в соответствии с последним решением высшего органа управления обществом. Соответственно, столь ценная информация появится и в выписке из госреестра.

Подтвердить экспорт можно будет по «электронке»

В настоящее время Федеральная налоговая служба прорабатывает вопрос о возможности представления налогоплательщиками документов, подтверждающих обоснованность применения нулевой ставки НДС, в электронном виде. Об этом сообщает пресс-служба ФНС.

На сегодняшний день среди документов, которые представляются вместе с налоговой декларацией (таможенная декларация, договор, транспортные и товаросопроводительные документы), электронный формат имеет только тамо-

женная декларация. Он утвержден Федеральной таможенной службой. Основная сложность состоит в том, что транспортные и товаросопроводительные документы, представляемые для налоговой проверки, должны иметь отметку таможенного органа. В связи с этим ведутся переговоры с Федеральной таможенной службой на предмет представления имеющейся у нее информации в ФНС. Помимо всего прочего, это потребует внесения соответствующих изменений в статью 165 Налогового кодекса.

Содержание

АНАЛИТИКА

Событие

- 10 Нулевые показатели во «вмененной» отчетности**
«Нулевым» декларациям по ЕНВД вновь открыта дорога в налоговые инспекции.

Тема номера

- 13 Продолжительность «вредного» отпуска**
В поисках нормативно-правового акта, определяющего продолжительность «вредного» отпуска сверх минимальной.

Учет и налогообложение

- 15 «Неотделимый» НДС с арендованного имущества**
Должен ли арендатор со стоимости капвложений, переданных арендодателю исчислить НДС?
- 18 База по налогу на прибыль: «обособленная» доля**
Порядок расчета доли «обособленной» прибыли и базовых показателей.

Проверки

- 22 Возмещение НДС по «уточненке»**
Если до вынесения решения о возмещении НДС по итогам «камералки» его сумма налогоплательщиком уточнена.
- 25 Порядок исчисления «налоговых» сроков**
Года, месяцы, кварталы и календарные и рабочие дни через призму налогового законодательства.

Дело №

- 28 Документальное подтверждение «налогового» убытка**
Президиум ВАС: обязательно ли подтверждать убыток именно первичными документами?
- 30 Налог «прошлых лет» на имущество ИП**
Претензии к порядку взыскания налога за прошедшие периоды себя не оправдали.

ЭКСПЕРТИЗА ДОКУМЕНТОВ

- 33 Учебный отпуск в расходах на оплату труда**
Вправе ли организация учесть в расходах на оплату труда средний заработок, выплаченный работнику за дни учебного отпуска, если он обучающемуся по программе магистратуры и уже имеет квалификацию «дипломированный специалист» по той же специальности?
- 35 Срок «годности» для ККТ**
Может ли налоговая инспекция в одностороннем порядке снять с учета контрольно-кассовую технику организации, если нормативный срок ее амортизации истек?

СРОЧНАЯ КОНСУЛЬТАЦИЯ

- 37 Порядок применения ЕНВД'2013: переходные положения**
С начала будущего года применение «вмененной» системы налогообложения для налогоплательщиков станет добровольным. И это не все новинки 2013 года, касающиеся ЕНВД. Так что о применении спецрежима или напротив об отказе от такового в следующем году стоит задуматься уже сейчас.

Нулевые показатели во «вмененной» отчетности

Представление «нулевых» деклараций при применении системы налогообложения в виде ЕНВД Налоговый кодекс не предусматривает. Именно такую позицию занимает Минфин и, более того, в свое время фактически заставил налоговиков руководствоваться именно ею. Представители ФНС по долгу службы вынуждены были подчиниться, и для этого даже отозвать свои разъяснения, противоречащие точке зрения финансового ведомства. Однако здравый смысл и сложившаяся по данной проблеме арбитражная практика все же возымели свое действие, и «нулевым» декларациям по ЕНВД вновь открыта дорога в налоговые инспекции. Другое дело, что радоваться налогоплательщикам осталось не так долго, как хотелось бы.

Вместе с тем единый налог рассчитывается не с реальных доходов налогоплательщика, а с потенциально возможного дохода к получению, то есть вмененного (ст. 346.27, п. 1 ст. 346.29 НК). Так, каждый вид деятельности, который может быть переведен местными властями на уплату ЕНВД, характеризуется определенным физическим показателем с установленной базовой доходностью на его единицу (п. 3 ст. 346.29 НК). В свою очередь база по единому налогу, то есть величина вмененного дохода, рассчитывается как произведение базовой доходности, исчисленной за налоговый период на величину физпоказателя (п. 2 ст. 346.29 НК). В этом свете отсутствие реальных доходов, чем прежде всего характеризуется приостановление любого бизнеса, в рамках «вмененки» не означает, что облагаемая ЕНВД деятельность не ведется и не влечет за собой приостановление обязанности по уплате единого налога. Например, если речь идет о «вмененной» деятельности, характеризуемой таким физическим показателем, как «количество работников, включая индивидуального предпринимателя», то таковой, а, как следствие, и вмененный доход имеют место и при простое. Соответственно, и оснований для представления «нулевой» декларации у налогоплательщика нет. Уплачивать единый налог и представлять отчетность по нему, как указывают представители Минфина, плательщик ЕНВД обязан вплоть до снятия с учета в качестве такового, независимо от длительности периода приостановления деятельности (письма Минфина от 14 сентября 2009 г. № 03-11-06/3/233, от 17 сентября 2009 г. № 03-11-09/317, от 28 мая 2009 г. № 03-11-09/188).

Конечно, простой в деятельности может быть вызван разными причинами. В том числе он может быть связан как раз с отсутствием в налоговом периоде физического показателя. Например, налогоплательщиком арендовалось торговое место, однако по тем или иным причинам договор был расторгнут или не был продлен, а новую торговую точку «вмененщик» еще нашел. Очевидно, что в отсутствие физпоказателя нет и «вмененного» дохода, а значит, и объекта обложения ЕНВД. В этом случае и было уместно представление в ИФНС декларации с «нулевыми» показателями. Однако, как указали эксперты Минфина в письме от 22 сентября 2009 г. № 03-11-11/188, в этом случае речь следует вести о прекращении «вмененной» деятельности, а стало быть, и об обязанности снятия с учета в качестве плательщика по ЕНВД, а не о «нулевой» отчетности. Иными словами, с точки зрения финансистов, «вмененная» деятельность в целях применения спецрежима может быть только прекращена, но никак не приостановлена.

Деятельность как потребление ресурсов

Гораздо шире на ситуацию, когда «вмененщиком» временно приостановлена деятельность, всегда смотрели представители ФНС.

Так, к числу плательщиков единого налога на вмененный доход согласно пункту 1 статьи 346.28 Налогового кодекса относятся организации и индивидуальные

Продолжительность «вредного» отпуска

Еще в 2008 году Минздравсоцразвития было поручено определить продолжительность дополнительного оплачиваемого отпуска, превышающую минимальную, в зависимости от класса «вредности» условий, в которых трудится тот или иной работник. Но, как говорится, воз и ныне там. Долгое время за неимением ничего лучшего работодатели в этих целях использовали Списки цехов, производств, должностей и профессий, разработанные еще в советские времена. Однако не так давно Верховный Суд констатировал, что таковые в чистом виде не подлежат применению вот уже почти четыре года. Так как же тогда быть?

Трудовой кодекс обязывает работодателей обеспечивать нормальные условия для выполнения работниками норм выработки. В том числе это означает, что таковые должны соответствовать требованиям охраны труда и безопасности производства (ст. 163 ТК). Однако, к сожалению, это не всегда возможно в полной мере в силу характера определенных работ. В связи с этим законодательство допускает труд и в условиях, отличных от нормальных, в частности, во вредных или даже опасных. В этом случае в задачи работодателя входит обеспечение максимальной защиты работников, своевременного выявления и профилактики профессиональных заболеваний, сокращения времени негативного воздействия на них. Так, сотрудникам, занятым на работах с вредными и опасными условиями труда, должны бесплатно выдаваться прошедшие обязательную сертификацию или декларирование соответствия средства индивидуальной и коллективной защиты, а также смывающие и обеззараживающие средства, если работа связана с сильным загрязнением или влиянием бактериологических или физических факторов. Кроме того, в буквальном смысле слова «за вредность» сотрудникам полагается выдавать молоко, а в некоторых случаях и лечебно-профилактическое питание. Помимо этого для предупреждения профзаболеваний и определения пригодности к выполняемой работе работодателем для персонала, трудящегося во вредных или опасных условиях, должны быть организованы за свой счет предварительные, периодические, а при необходимости и внеочередные медицинские осмотры и обследования. Наконец, для подобных работников установлена сокращенная продолжительность рабочего времени — не более 36 часов в неделю.

Впрочем это все меры, направленные на снижение негативного влияния на сотрудников вредных производственных факторов, а также риска несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Но так или иначе таковые имеют место. Поэтому помимо прочего, Трудовым кодексом предусмотрен также механизм их компенсации работникам, занятым на вредных и опасных работах. Статья 147 Трудового кодекса предусматривает, что таким сотрудникам оплата труда должна быть установлена в повышенном размере, а статьей 117 Кодекса установлено, что им полагается дополнительный ежегодный оплачиваемый отпуск.

Обещанного три года ждут

Ни размер надбавки к заработной плате «за вредность», ни продолжительность дополнительного отпуска для работников, занятых вредным и опасным трудом, Трудовой кодекс не устанавливает. Минимальные значения данных показателей согласно статьям 117 и 147 Кодекса, а также условия повышения оплаты труда и предоставления допущения определяются правительством. К слову сказать, аналогичным образом сокращенная продолжительность рабочего времени рассматриваемой категории работников, установленная ТК, — это лишь максимально возможное количество часов работы во вредных или опасных условиях. В силу положений статьи 92 Трудового кодекса кабинетом министров может быть определена и меньшая продолжительность рабочего времени. В этих целях пра-

«Неотделимый» НДС с арендованного имущества

В целях применения главы 21 Налогового кодекса реализация определяется как переход прав собственности на товары, передача результатов выполненных работ или оказание услуг. Причем под обложение НДС такие операции подпадают, даже если производятся на безвозмездной основе. В этом свете неотделимые улучшения арендованного имущества сложно представить в роли самостоятельного объекта реализации. Между тем контролирующие органы настаивают на том, что при их передаче арендодателю по окончании договора арендатор должен исчислить со стоимости капвложений НДС. Разберемся, стоит ли соглашаться с этим требованием.

Согласно пункту 1 статьи 146 Налогового кодекса объектом обложения НДС признаются такие операции, как:

- реализация товаров (работ, услуг), включая передачу имущественных прав, на территории Российской Федерации, в том числе на безвозмездной основе;
- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на территорию России и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

При этом если говорить о передаче арендодателю по окончании договора аренды неотделимых улучшений арендованного у него имущества, то, очевидно, о последних трех операциях из перечисленных речь не идет. В свою очередь под реализацией товаров, работ или услуг, в целях налогообложения согласно статье 39 Налогового кодекса понимается соответственно:

- переход права собственности на товар;
- передача результатов выполненных работ одним лицом для другого лица;
- оказание услуг одним лицом другому лицу.

Собственно говоря, представители Минфина квалифицируют капвложения в аренду, произведенные арендатором в форме неотделимых улучшений, как результат работ, в том числе произведенных с привлечением подрядных организаций, по улучшению арендованного имущества, выполненных для арендодателя. Соответственно, их передача признается объектом обложения НДС в общем порядке. Такая точка зрения выражена специалистами Минфина в письмах от 16 октября 2006 г. № 03-03-04/2/218 и от 3 ноября 2006 г. № 03-03-04/2/231. Вновь высказали ее финансисты в письме от 26 июля 2012 г. № 03-07-05/29.

Согласно пункту 1 статьи 154 Налогового кодекса база по НДС при реализации работ определяется как их стоимость, которая рассчитывается исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, без включения в них налога. В соответствии с пунктом 1 статьи 105.3 НК цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые таковыми, признаются рыночными. Следовательно, в случае, когда стоимость неотделимых улучшений возмещается арендодателем, налоговую базу следует определять исходя из суммы такого возмещения.

Пример 1

Арендатором с согласия арендодателя произведены капитальные вложения в арендованный объект основных средств. Стоимость улучшений, произведенных подрядным способом, составила 59 000 руб., в том числе НДС — 9000 руб. По окончании договора

База по налогу на прибыль: «обособленная» доля

Несмотря на то что налог на прибыль является федеральным, как раз федеральному бюджету достается только малая его часть. Основной доход от данного налога получают бюджеты субъектов РФ по месту нахождения как самой организации, так и ее обособленных подразделений. Распределять налог и суммы авансовых платежей по нему, уплачиваемых в течение года, необходимо исходя из доли прибыли, приходящейся на соответствующие структурные единицы. На практике большинство вопросов, которые при этом возникают у бухгалтеров, «крутятся» вокруг порядка определения этой самой доли.

Особенности исчисления и уплаты налога на прибыль организациями, имеющими в своем составе обособленные подразделения, регулируются статьей 288 Налогового кодекса. Пунктом 1 данной статьи предусмотрено, что налог на прибыль, а также авансовые платежи по нему, в федеральный бюджет российские организации перечисляют по месту своего нахождения без распределения по «обособленцам». Уплату же налога и авансовых платежей, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ и муниципальных образований, согласно пункту 2 статьи 288 Кодекса следует производить как по месту «прописки» головной компании, так и по месту нахождения каждого подразделения. Обладает ли при этом структурная единица признаками самостоятельности, значения не имеет. Иными словами, совсем не обязательно она должна быть выделена на отдельный баланс, иметь расчетный счет и пр. Аналогичным образом не играет никакой роли, есть ли у подразделения доходы и расходы, формирующие налоговую базу (письмо Минфина от 10 октября 2011 г. № 03-03-06/1/640).

Перечислять региональную часть налога и авансовых платежей необходимо исходя из доли прибыли, приходящейся на структурные единицы, которая определяется как средняя арифметическая величина двух показателей:

- удельного веса среднесписочной численности работников либо расходов на оплату труда подразделения в среднесписочной численности работников, либо расходах на оплату труда по организации в целом;
- удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества «обособленца» в остаточной стоимости амортизируемого имущества по организации в целом.

При этом какой именно использовать показатель — среднесписочную численность или расходы на оплату труда — налогоплательщик выбирает самостоятельно. Главное, закрепить такой выбор в учетной политике и помнить, что в течение налогового периода изменить решение нельзя (абз. 4 п. 2 ст. 288, абз. 5, 6 ст. 313 НК).

Таким образом, общая формула для расчета доли «обособленной прибыли» выглядит следующим образом:

$$Дп = (УВраб + УВимуц) : 2, \text{ где:}$$

Дп — доля прибыли обособленного подразделения;

УВраб — удельный вес среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) соответствующей структурной единицы в аналогичном показателе в целом по компании;

УВимуц — удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества соответствующего подразделения в остаточной стоимости имущества всей организации.

Возмещение НДС по «уточненке»

Обоснованность суммы НДС, которую налогоплательщик заявил к возмещению, налоговый орган проверяет путем проведения камеральной проверки декларации. На практике вполне возможна ситуация, когда в силу тех или иных обстоятельств в налоговую подается «уточненка», в которой сумма к возмещению в ту или иную сторону отличается от ранее заявленной.

По общему правилу на вынесение решения по итогам проверки о возмещении НДС контролерам отводится семь дней. Однако вопрос, с какой даты следует отсчитывать данный срок, зависит от того, были ли выявлены при камеральной проверке соответствующей налоговой декларации какие-либо нарушения. При отсутствии у ревизоров претензий «часом икс» считается окончание «камералки» (п. 2 ст. 176 НК). При наличии — решение вопроса о возмещении налога откладывается до тех пор, пока не будут оформлены результаты проверки (ст. 100 НК), закончена процедура рассмотрения материалов ревизии и вынесен вердикт по ее итогам (ст. 101 НК). Таким образом, срок на принятие решения о возмещении НДС в данном случае, по сути, включает в себя:

- 10 дней с момента окончания «камералки» на составление акта, в котором отражаются все выявленные нарушения (п. 1 ст. 100 НК);
- 15 дней с момента получения акта на представление налогоплательщиком возражений по нему (п. 6 ст. 100 НК);
- 10 дней с момента истечения данного срока, собственно, на принятие итогового решения по ревизии: о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения или об отказе в таковом (п. 1 ст. 101 НК).

И лишь одновременно с последним вердиктом ревизоры могут принять решение (п. 3 ст. 176 НК):

- о возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- об отказе в возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- о возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению;
- об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению.

При этом нередко, даже если «камералкой» выявлены нарушения лишь в части заявленных налогоплательщиком налоговых вычетов, а не всей суммы НДС к возмещению, налоговики оттягивают время до финальной стадии ревизии; то есть до тех пор, пока не будет вынесен вердикт в отношении спорной суммы вычетов, невозможен возврат и той части налога, к сумме которого у них претензий нет. Однако, похоже, теперь эта практика все же будет искоренена.

Возмещение НДС по частям

Еще в постановлении от 12 апреля 2011 г. № 14883 Президиум ВАС обратил внимание ревизоров на тот факт, что обязанность по составлению акта камеральной проверки возникает у них исключительно в случае выявления в ходе ревизии нарушений налогового законодательства. В связи с этим, пришли к выводу судьи, необходимость соблюдения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки отнюдь не означает, что таковая должна затрагивать в том числе и эпизоды, в отношении которых инспекторы пришли к выводу об отсутствии налоговых правонарушений. В этом смысле, как указали представители ВАС, ссылка налоговиков на пункт 3 статьи 176 Кодекса в качестве основания для откладывания возврата части налога, к сумме которого у них нет претензий, до вынесения решения по материа-

одновременно была уменьшена и увеличена. Иными словами, налог будет возвращен налогоплательщику в сумме, даже меньшей, чем указано в «уточненке». В части новых налоговых вычетов решение о возмещении будет приниматься по итогам «камералки» уже уточненной декларации.

Пример 4

По первичной декларации по НДС налогоплательщиком заявлено к возмещению 100 руб.

По окончании «камералки» подтверждено и возмещено 80 руб. В отношении 20 руб. имеются претензии.

Уточненной налоговой декларацией, представленной за рамками окончания камеральной проверки, сумма налога к возмещению уменьшена до 75 руб.

При этом налогоплательщик исключил сумму вычетов в размере 30 руб. (в том числе 20 руб., по которой имеются претензии) и заявил новый вычет в сумме 5 руб.

Налоговиками по первичной декларации будет принято решение о возмещении НДС в сумме 70 руб. и об отказе в возмещении 30 руб. налога. Вопрос о возмещении 5 руб. в виде новых заявленных вычетов по «уточненке» будет решаться уже по окончании новой «камералки».

Артем Мотылев

Порядок исчисления «налоговых» сроков

Установить ответственность за невыполнение той или иной обязанности, но при этом не уточнять, в какой промежуток времени она должна быть исполнена, конечно, возможно. Но только смысла в этом особого нет. Налоговое законодательство в этой части «дисциплинирует» налогоплательщиков достаточно жестко. Но прежде все же необходимо разобраться, в каком порядке следует исчислять «налоговые» сроки.

Общий порядок исчисления сроков, установленных налоговым законодательством, регламентирован статьей 6.1 Налогового кодекса. Так, согласно данной норме и, как указали представители ФНС в письме от 16 июля 2012 г. № ЕД-4-З/11636@, они могут определяться тремя способами:

- календарной датой;
- указанием на событие, наступление которого неизбежно, или на действие, которое должно быть совершено;
- периодом времени, исчисляемым днями, годами, кварталами или месяцами.

Календарная дата

Срок, определенный календарной датой, подразумевает, что установлен конкретный день для исполнения обязательства или совершения иного действия. Правда, как правило, речь идет именно о крайне дате. Например, не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, налоговые агенты обязаны отчитаться перед ИФНС по доходам, выплаченным физлицам за определенный период, и о суммах начисленного, удержанного и перечисленного с них в бюджет НДФЛ (п. 2 ст. 230 НК). При этом не всегда сроки, определенные конкрет-

Документальное подтверждение «налогового» убытка

Налоговый кодекс обязывает налогоплательщика сохранять документы, подтверждающие объем полученного им убытка, в течение всего срока, когда таковой учитывается в целях налогообложения прибыли. Контролирующие органы настаивают на том, что речь в данном случае идет о соответствующей «первичке». В постановлении от 24 июля 2012 г. № 3546 Президиум ВАС высказал свою точку зрения на сей счет.

Согласно пункту 8 статьи 274 Кодекса убытком признается отрицательная разница между доходами и расходами, учитываемыми в целях налогообложения. Иными словами, речь идет о ситуации, когда по итогам налогового периода признанные в налоговом учете расходы превышают включаемые в налоговую базу доходы. Такие «лишние» расходы также могут быть учтены налогоплательщиком при налогообложении прибыли, но уже в следующих налоговых периодах, при условии, что по части наличия прибыли они оказались более успешны. Порядок переноса убытков на будущее установлен статьей 283 Налогового кодекса.

Чтобы учесть убыток, налогоплательщику не обязательно дожидаться окончания нового налогового периода. Уменьшить на его сумму он вправе налоговую базу уже первого отчетного периода такого, при условии, конечно, что по его итогам получена прибыль (письма Минфина от 19 апреля 2010 г. № 03-03-06/1/276, от 23 октября 2008 г. № 03-03-06/1/598). При этом организация вправе самостоятельно решать, уменьшать ли ей налоговую базу на всю сумму отрицательного финрезультата или лишь на его часть. Исключением являются случаи, когда для учета полной суммы убытка опять же не хватает полученной прибыли. Однако срок переноса убытка ограничен десятью годами, следующими за годом, когда он был получен. Иными словами, если за этот период прибыли у компании было недостаточно, чтобы покрыть отрицательный финрезультат, учесть его или оставшуюся его часть при налогообложении прибыли не удастся. Внутри же данного временного отрезка убыток может быть перенесен на любой год при условии соблюдения следующего правила: отрицательные финрезультаты нескольких налоговых периодов учитываются при налогообложении в той же последовательности, в которой они были получены (п. 2 ст. 283 НК).

Подтверждающие документы: «первичка»...

Пункт 4 статьи 283 Налогового кодекса предусматривает, что налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка, в течение всего срока, когда таковой уменьшает налоговую базу последующих налоговых периодов. Однако в Кодексе нет указаний на то, какие именно это должны быть «свидетельства».

Представители Минфина не раз высказывали мнение, что в рассматриваемом случае речь идет непосредственно о первичной документации, подтверждающей финансовый результат деятельности организации (письма Минфина от 25 мая 2012 г. № 03-03-06/1/278, от 23 апреля 2009 г. № 03-03-06/1/276, от 3 апреля 2007 г. № 03-03-06/1/206). Иными словами, одними налоговыми регистрами и декларациями в данном случае, по их мнению, не обойтись. Более того, чиновники указывают, что заменить «первичку» не может даже акт выездной налоговой проверки, в рамках которой был проверен период получения налогоплательщиком убытка и подтверждена величина отрицательного финрезультата. Налоговый кодекс, подчеркивают они, не предусматривает прекращения обязанности по хранению подтверждающих документов после проведения налоговой ревизии. Такая точка зрения финансистов представлена в письмах от 25 мая 2012 г. № 03-03-06/1/278 и от 23 апреля 2009 г. № 03-03-06/1/276.

документацией, на основании которой ведется бухгалтерский и налоговый учет. Исходя из этого представители Президиума ВАС пришли к выводу, что в случае отражения в налоговой декларации убытка без соответствующей подтверждающей «первички», а лишь на основании регистров налогового учета и иных аналитических документов порядок, установленный пунктом 4 статьи 283 Кодекса, нельзя признать соблюденным. Следовательно, и условия признания при налогообложении прибыли убытка в этом случае не выполнены.

Юлия Астахова

Налог «прошлых лет» на имущество ИП

Налоговым кодексом установлен только налог на имущество организаций. Физические лица, к которым относятся в том числе и индивидуальные предприниматели, уплачивают таковой на основании отдельного закона в размере исчисленном налоговиками и указанном в соответствующем уведомлении. При этом во избежание злоупотреблений период, за который инспекторы могут обязать заплатить налог, ограничен. Только отдельным налогоплательщикам показалось, что этого недостаточно. Причем в поисках справедливости они дошли даже до Верховного Суда...

Налог на имущество физлиц установлен Законом от 9 декабря 1991 г. № 2003-1 (далее — Закон № 2003-1). Плательщиками такового признаются физические лица — собственники имущества, признаваемого объектами налогообложения. При этом для индивидуальных предпринимателей Закон № 2003-1 исключений не делает.

В свою очередь в силу статьи 2 Закона № 2003-1 объектом налогообложения в данном случае являются такие виды имущества, как:

- жилой дом;
- квартира;
- комната;
- дача;
- гараж;
- иное строение, помещение и сооружение; доля в праве общей собственности на перечисленную недвижимость.

Таким образом, не имеет значения, о каком имуществе идет речь — используемом в личных целях или предпринимательских. Правда, для индивидуального предпринимателя это может сыграть положительную роль, если им применяется УСН или уплачивается ЕНВД. Дело в том, что данные спецрежимы предусматривают освобождение ИП от уплаты налога на имущество в отношении активов, занятых в предпринимательской («вмененной») деятельности (п. 3 ст. 346.11; п. 4 ст. 346.26 НК). Тем не менее и в этом случае в отношении личных активов обязательства предпринимателя перед бюджетом по налогу на имущество сохраняются.

Порядок расчета и уплаты

Исчисляется налог на имущество физлиц на основании данных об инвентаризационной стоимости объекта налогообложения по состоянию на 1 января каждого года. В зависимости от ее величины дифференцированы ставки налога. При этом инвентаризационная стоимость доли в праве общей долевой собственности

Порядок применения ЕНВД'2013: переходные положения

С начала будущего года применение «вмененной» системы налогообложения для налогоплательщиков станет добровольным. И это не все новинки 2013 года, касающиеся ЕНВД. Так что о применении спецрежима или напротив об отказе от такового в следующем году стоит задуматься уже сейчас.

Организация в течение 2012 года уплачивает ЕНВД в отношении розничной торговли. Все ограничения, установленные главой 26.3 Налогового кодекса, соблюдаются. В соответствии со статьей 346.28 Кодекса (в ред. Закона от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ) плательщики ЕНВД вправе перейти на иной режим налогообложения со следующего календарного года. Можно ли на основании данной нормы перейти на общую систему налогообложения с 1 января 2013 года?

С начала 2013 года благодаря Закону от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ переход на уплату ЕНВД будет осуществляться на добровольных началах (подп. «а» п. 22 ст. 2 Закона № 94-ФЗ). Таким образом, у нынешних «вмененщиков», которых в силу тех или иных причин не устраивает данный спецрежим, появилась возможность перейти на иную систему налогообложения.

Вместе с тем необходимо учитывать, что в соответствии с абзацем 3 пункта 3 статьи 346.28 Налогового кодекса (в ред. Закона № 94-ФЗ) заявление о снятии с «вмененного» учета со следующего года необходимо подавать не только в случае прекращения деятельности, облагаемой ЕНВД, но и при переходе на иной режим налогообложения, а также при нарушении требований, которые установлены подпунктами 1 и 2 пункта 2.2 статьи 346.26 Кодекса. С этой целью в инспекцию следует подать соответствующее заявление течение пяти дней со дня прекращения «вменен-

ной» деятельности или со дня перехода на иной режим налогообложения, либо с последнего дня месяца налогового периода, в котором допущены нарушения требований, установленных главой 26.3 Кодекса.

Таким образом, для того чтобы перейти с «вмененки» на общий режим налогообложения с начала следующего года, нужно в течение первых пяти рабочих дней 2013 года, то есть до 15 января включительно, подать в налоговый орган заявление о снятии с учета организации в качестве плательщика ЕНВД. После его получения инспекция также в течение пяти дней в ответ должна направить налогоплательщику уведомление о снятии его с учета.

Отметим также, что в соответствии с пунктом 8 статьи 5 Закона от 29 июня 2012 г. № 97-ФЗ положения главы 26.3 Налогового кодекса с 1 января 2018 года более не будут применяться. Проще говоря, с этого момента «вмененка» полностью прекратит свое существование.

В настоящее время индивидуальный предприниматель переведен на уплату ЕНВД в отношении деятельности по сдаче в аренду земельных участков для размещения на них объектов торговли и общепита. Останется ли за ИП право применять «вмененку» в 2013 году?

Согласно подпункту 14 пункта 2 статьи 346.26 Налогового кодекса на уплату ЕНВД могут переводиться налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для раз-

мещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания. Данное положение сохранится и в 2013 году. Поэтому в случае, если соблюдаются общие ограничения, установленные пунктами 2.1 и 2.2 ст. 346.26 Кодекса, в следующем году в отноше-

Экспресс-бухгалтерия

Федеральный выпуск

ЭБ № 36 (132) 17–24 сентября 2012 г.

Полицейское подкрепление для налоговой проверки

Незадолго до смены вывески с «Милиция» на «Полиция» органы внутренних дел были лишены права расследования налоговых преступлений — оно перешло к Следственному комитету России. Однако «розыскные» ресурсы полицейских по-прежнему находятся в распоряжении налоговых инспекторов. Во-первых, сотрудники ОВД при выявлении нарушений законодательства о налогах и сборах все так же обязаны направлять соответствующие материалы в налоговые органы. Во-вторых, налоговики вправе привлекать полицейских к проведению выездных проверок. Более того, руководство ФНС и МВД активно обсуждает возможность участия правоохранителей и в камеральных проверках.

Инвалютные доходы и расходы на «упрощенке»

Налоговый учет, в том числе в рамках УСН, ведется в рублях, что подразумевает особый порядок отражения в нем валютных операций. Причем возникновение положительных курсовых разниц вынуждает «упрощенца» и вовсе определять доходы не «по кассе», а методом начисления.

Судебные расходы на банковскую гарантию

Досудебное урегулирование налоговых споров, как уверяют представители ФНС, уже приносит довольно неплохие результаты. Однако в апелляционном порядке далеко не всегда компаниям и ИП удастся отменить налоговые доначисления. В таких ситуациях велик риск того, что инспекция снимет сумму недоимки со счета налогоплательщика еще до того момента, как точку в споре поставит суд. Служители Фемиды могут принять обеспечительные меры, исключая такое развитие событий, но для этого довольно часто от заявителя требуется встречное обеспечение на сумму вменяемой ему задолженности. В принципе выручить может наличие соответствующей банковской гарантии. Но можно ли будет при удачном для налогоплательщика исходе дела отнести связанные с ней расходы к судебным издержкам и взыскать их с инспекции?

Директор

Наталья Романова
romanova@ceinf.ru

Главный редактор

Юлия Ивлева
ivleva@ceinf.ru

Корректор

Елена Михайлова

Верстка, препресс

Ринат Мусин
musin@ceinf.ru

Специалист

по внешним связям
Юлия Печатникова
info@ceinf.ru

Специалист

по развитию
Максим Титов
titov@ceinf.ru

Отдел рекламы

8 (495) 789-36-94

Адрес редакции

111024, Россия, г. Москва,
2-я ул. Энтузиастов,
д. 5, к. 21, оф. 203

Тел./факс: 8 (495) 789-36-94

info@ceinf.ru

ООО «Центр экономической информации». Все права защищены.

Бюллетень «Экспресс-бухгалтерия»

Свидетельство о регистрации СМИ ИА № ФС77-37772 от 7 октября 2009 г.
Любая перепечатка без письменного согласия правообладателя запрещена.
Иное использование возможно только со ссылкой на правообладателя.

Приобретение авторских прав: 8 (495) 789-36-94.

За содержание рекламных материалов редакция ответственности не несет.

