

НАЛОГОВАЯ ПРАВДА



№ 1, 2 (60, 61) / январь, февраль 2014 г.

Главный редактор: В.А. Бакулин

Редакционный совет:

О.Л. Одинокова,

Э.Ш. Шарафутдинов

Издатели:

Компания права «Респект»,

Адвокат В.А. Бакулин

Адрес редакции:

г. Уфа, ул. 50 лет СССР, 48/1,

тел. (347) 291-20-70

Выходит 1 раз в месяц

Свидетельство о регистрации

ПИ № ФС 02-4955 Р от 25.04.2008 г.

ООО «Информреклама»:

дизайн, верстка, корректура

Подписано в печать 06.03.14 г.

Отп. в ООО «Информреклама»,

г. Уфа, ул. Ветошникова, 97,

тел. (347) 25-25-999

www.inforek.ru

Тираж 3 000 экз.

Заказ № 140223

2	Телефонный «экзамен»
4	О наших инспекциях
4	Решения Высшего Арбитражного Суда РФ
5	Решения Федерального арбитражного суда Уральского округа
7	Читаем Налоговый кодекс
8	О сайте республиканской налоговой инспекции
11	Страница налогового консультанта
12	Из дневника налогового консультанта...
15	Консультация специалиста

Компания права «Респект»

На этот раз налоговым инспекциям республики был задан вопрос: «Я предприниматель на общей системе налогообложения. Скоро получу от банка проценты по депозиту. Должна ли я их обложить налогом на добавленную стоимость?» Соответствующее разъяснение было недавно дано Федеральной налоговой службой (см. письмо ФНС России от 2 декабря 2013 года № ГД-4-3/21469). При этом данное письмо обнародовано на сайте Федеральной налоговой службы в Интернете (<http://www.nalog.ru/>) в разделе «Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами». Федеральная налоговая служба на этот вопрос ответила отрицательно.

Отметим, что ФНС России на своем сайте в Интернете разместила информационное сообщение «Об онлайн-сервисе «Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами», в котором, в частности, указала на следующее: «Важно понимать, что все размещенные в этом разделе письма обязательны к применению всеми налоговыми органами страны. Соответственно, к налогоплательщику, использующему в налоговых вопросах положения писем, размещенных в сервисе «Разъяснения ФНС России, обязательные к применению налоговыми органами», не может быть претензий со стороны налоговых органов».

И вот какие ответы мы получили.

Наименование налоговой инспекции	Номер телефона отдела работы с налогоплательщиками, указанный на сайте УФНС по РБ	Номер телефона, по которому в итоге получен ответ* (количество баллов)	Сколько раз пришлось звонить, для того чтобы получить ответ (время совершения звонков)** (количество баллов)	Продолжительность телефонного разговора, во время которого получен ответ (сек.)*** (количество баллов)	Ответ	Правильность ответа**** (количество баллов)	Поведение сотрудника налогового органа во время телефонного разговора***** (количество баллов)	Сумма баллов
Межрайонная ИФНС России № 1 по РБ	(347) 272-74-77	(347) 272-74-77 (2)	21 февраля 09:57 (3)	4 минуты (3)	Порекомендовали открыть главу 23 НК РФ	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	5
Межрайонная ИФНС России № 2 по РБ	(347) 292-17-42	(347) 292-17-42 (2)	21 февраля 10:03, 10:19 (3)	1 минута (3)	«Налогом депозиты не облагаются»	Правильно (5)	Вежливое (2)	15
Межрайонная ИФНС России № 3 по РБ	(3473) 23-95-27	(3473) 23-95-27 (2)	21 февраля 10:08 (3)	10 сек. (3)	«Нет»	Правильно (5)	Вежливое (2)	15
Межрайонная ИФНС России № 20 по РБ	(34792) 4-42-22; (34755) 3-65-4; (34791) 6-25-80	5-27-88 (-2)	21 февраля 10:12 (3)	20 сек. (3)	«Нужно уточнить»	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	1
Межрайонная ИФНС России № 25 по РБ	(34794) 2-90-30	2-90-64 (-2)	26 февраля 10:22, 10:49 (3)	5 минут (3)	«Нет»	Правильно (5)	Вежливое (2)	11
Межрайонная ИФНС России № 27 по РБ	(34782) 5-91-91 7-12-04 5-91-60 5-91-83	(34782) 5-91-91 (2)	21 февраля 10:23, 10:34, 10:30, 10:33, 10:41, 10:46, 10:47 (1)	3 минуты (3)	«Банки сразу сами удерживают»	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	3
Межрайонная ИФНС России № 29 по РБ	(34783) 2-28-58	(34783) 2-28-58 (2)	21 февраля 10:51, 10:53, 10:55, 14:29 (1)	5 минут (3)	«Были письма, сейчас сразу не вспомню, посмотрите в Консультанте плюс»	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	3

Наименование налоговой инспекции	Номер телефона отдела работы с налогоплательщиками, указанный на сайте УФНС по РБ	Номер телефона, по которому в итоге получен ответ* (количество баллов)	Сколько раз пришлось звонить, для того чтобы получить ответ (время совершения звонков)** (количество баллов)	Продолжительность телефонного разговора, во время которого получен ответ (сек.)*** (количество баллов)	Ответ	Правильность ответа**** (количество баллов)	Поведение сотрудника налогового органа во время телефонного разговора***** (количество баллов)	Сумма баллов
Межрайонная ИФНС России № 30 по РБ	(347) 281-19-00	(347) 281-19-00 (2)	21 февраля 11:12, 11:23, 11:55, 11:58, 12:02, 12:07, 12:09, 12:12, 14:33 (1)	3 минуты (3)	Не ответили	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	3
Межрайонная ИФНС России № 31 по РБ	(347) 242-02-45	(347) 242-02-45 (2)	21 февраля 11:13, 11:14, 11:26 (3)	8 минут (1)	«Если проценты в пределах нормы, то не облагаются. Если проценты занижены, то облагаются»	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	3
Межрайонная ИФНС России № 33 по РБ	(347) 277-27-60	(347) 277-27-60 (2)	21 февраля 11:15, 11:35, 11:38, 11:41, 11:43, 11:45, 11:49, 11:56, 11:58, 12:00 (1)	30 сек. (3)	«Нет»	Правильно (5)	Вежливое (2)	13
Межрайонная ИФНС России № 37 по РБ	(34775) 2-48-92	(34775) 2-61-67 (-2)	21 февраля 11:16, 11:20, 11:36, 11:44, 11:50, 11:57, 12:03, 12:05 (1)	2 минуты (3)	«Если открыли от предпринимателя, то будет облагаться. Если от физического лица, то не будет»	Неправильно (-5)	Вежливое (2)	-1
Межрайонная ИФНС России № 40 по РБ	(347) 229-79-38 273-76-03 229-79-37 273-65-39	(347) 229-79-38 (2)	21 февраля 11:19 (3)	30 сек. (3)	«Нет. Есть письмо ФНС от 4 октября 2013 года № 03-07-15/41198, можно там посмотреть»	Правильно (5)	Вежливое (2)	15
Межрайонная ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по РБ	(347) 229-76-88	(347) 229-76-88 (2)	21 февраля 11:40, 11:52 (3)	30 сек. (3)	«Нет. Письмо ФНС от 4 октября 2013 года № 03-07-15/41198»	Правильно (5)	Вежливое (2)	15

* Ответ получен по номеру телефона отдела работы с налогоплательщиками, указанному на сайте УФНС по РБ, – 2 балла;
– ответ получен по другому номеру телефона – минус 2 балла.

** Потребовалось не более трех попыток, чтобы дозвониться, – 3 балла;
– потребовалось не более десяти попыток, чтобы дозвониться, – 1 балл;
– потребовалось более десяти попыток, чтобы дозвониться, – минус 3 балла.

*** На получение ответа ушло не более пяти минут – 3 балла;
– на получение ответа ушло от пяти минут до одного часа – 1 балл;
– на получение ответа ушло более одного часа – минус 3 балла.

**** Правильный ответ – 5 баллов;
– неправильный ответ – минус 5 баллов.

***** Вежливое – 2 балла;
– невежливое – минус 2 балла.

Компания права «Респект»

Согласно пункту 25 Кодекса этики и служебного поведения государственных гражданских служащих Федеральной налоговой службы, утвержденного приказом Федеральной налоговой службы от 11 апреля 2011 года № ММВ-7-4/260, в служебном поведении налоговые инспекторы должны воздерживаться от угроз, оскорбительных

выражений или реплик, действий, препятствующих нормальному общению или провоцирующих противоправное поведение. Мы задали нашим читателям вопрос: «Сталкивались ли вы в течение 2013 года со случаями нарушения работниками налоговых инспекций указанного правила?» И вот какие мы получили ответы.

Наименование налоговой инспекции	Нет, не сталкивались	Сталкивались однократно	Сталкиваемся постоянно
Межрайонная ИФНС России № 1 по РБ	18	3	
Межрайонная ИФНС России № 2 по РБ	16	1	
Межрайонная ИФНС России № 3 по РБ	20		
Межрайонная ИФНС России № 20 по РБ	19	1	
Межрайонная ИФНС России № 25 по РБ	20		
Межрайонная ИФНС России № 27 по РБ	18	2	
Межрайонная ИФНС России № 29 по РБ	20		
Межрайонная ИФНС России № 30 по РБ	23	2	
Межрайонная ИФНС России № 31 по РБ	20	3	
Межрайонная ИФНС России № 33 по РБ	24	2	1
Межрайонная ИФНС России № 37 по РБ	20		
Межрайонная ИФНС России № 40 по РБ	21	3	
Межрайонная ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по РБ	11	3	

РЕШЕНИЯ ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РФ

Адвокат Бакулин Дмитрий

Ненадежный агент

Как быть, если налоговый агент произвел удержание налога и перечислил его в бюджет, а налогоплательщик не согласен с суммой налога? Как ему вернуть излишне уплаченный налог и к кому предъявить данное требование?

Высший Арбитражный Суд РФ обнадежил налогоплательщиков, предоставив им право выбора. В указанной ситуации налогоплательщик вправе на свое усмотрение либо подать соответствующее заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога в налоговый орган, либо предъявить требование к налоговому агенту – должнику в гражданско-правовом обязательстве об уплате неисполненного по этому обяза-

тельству (см. Постановление Президиума от 29 октября 2013 года № 7764/13).

Добро порождает зло?

Казалось бы, мировое соглашение между кредитором и должником по договору займа несет в себе заряд исключительно положительной энергии. А если по условиям данного соглашения кредитор еще и отказывается от взыскания процентов за пользование займом и неустойки, начисленной за просрочку возврата займа и уплаты процентов, то должник просто обязан излучать счастье.

Налоговый орган не разделил оптимизма сторон. Заключение мирового соглашения было расценено как признание должником обязанности по уплате процентов за пользование займом и неустойки за просрочку возврата займа и уплаты процентов и про-

шение кредитором долга в части этих требований, что послужило основанием для вывода о получении должником внереализационного дохода, который в нарушение пункта 18 статьи 250 Налогового кодекса РФ не был учтен при исчислении налога на прибыль.

К счастью должника, Высший Арбитражный Суд РФ не поддержал доводы налогового органа. Заключение мирового соглашения, содержащего условие об отказе кредитора от взыскания неустойки (пеней, штрафов) и иных санкций за нарушение гражданско-правовых обязательств, не приводит к образованию налогооблагаемого дохода у должника (см. Постановление Президиума от 22 октября 2013 года № 3710/13).

Позвони мне, позвони

Деятельность по реализации карт экспресс-оплаты и сим-карт, осуществляемая от имени операторов связи, в соответствии с заключенными с ними агентскими договорами, должна облагаться налогами в рамках общего режима налогообложения, а не в рамках ЕНВД, как того хотел налогоплательщик.

К такому выводу пришел Высший Арбитражный Суд РФ в Постановлении Президиума от 1 октября 2013 года № 4907/13. Ука-

занные карты экспресс-оплаты не отвечают признакам товара, закрепленным в статье 38 Налогового кодекса РФ. По своей правовой природе они являются лишь средством предварительной оплаты услуг связи. Налогоплательщик в данном случае лишь принял на себя обязательства по сбору предварительных платежей за услуги связи и по распространению данных карт согласно тарифам оператора с выплатой ему агентского вознаграждения.

Прошлогодний снег

В соответствии с положениями статей 52–55 Налогового кодекса РФ налогоплательщик исчисляет сумму налога по итогам каждого налогового периода на основе налоговой базы, то есть исходя из реальных финансовых результатов своей экономической деятельности за данный налоговый период.

Опираясь на указанные нормы, Высший Арбитражный Суд РФ признал неправомерной методику расчета налога, при которой производится суммирование доходов и суммирование расходов, относящихся к разным налоговым периодам, вместо определения размера налоговых обязательств за каждый из налоговых периодов (см. Постановление Президиума от 8 октября 2013 года № 3920/13).

РЕШЕНИЯ ФЕДЕРАЛЬНОГО АРБИТРАЖНОГО СУДА УРАЛЬСКОГО ОКРУГА

Информация получена с сайта
налогового адвоката Бакулина Василия
(<http://www.advokat-bakulin.ru/>)

Мягкая посадка

Налоговую ответственность могут смягчить такие обстоятельства, как сезонный характер деятельности налогоплательщика, его тяжелое финансовое положение, наличие у него большой кредиторской задолженности (см. постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 29 января 2014 года № Ф09-14622/13).

Опоздать невозможно

Для случаев, когда о необходимости уплаты НДС предпринимателю становится известно по результатам мероприятий налогового контроля, проведенных налоговой инспекцией, порядок реализации права на освобождение от уплаты НДС Налоговым кодексом РФ (статья 145 НК РФ) не предусмотрен. Однако отсутствие установленного порядка не означает, что указанное право не может быть реализовано предпринимателем. Для этого предприниматель вправе в рамках выездной налоговой проверки заявить

о применении положений статьи 145 НК РФ (см. постановление от 31 января 2014 года № Ф09-14364/13).

Краткость – сестра таланта!

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть оспорено в суде только в той части, в которой оно было обжаловано в вышестоящий налоговый орган. Решение считается обжалованным в вышестоящий налоговый орган в полном объеме, если только из поданной жалобы прямо не следует, что решение обжалуется в части. При этом обязательный досудебный порядок обжалования такого решения считается соблюденным вне зависимости от того, приводились ли в жалобе налогоплательщика доводы, опровергающие выводы налогового органа (см. постановление от 5 февраля 2014 года № Ф09-14630/13).

Общество – это я!

Указание в заявлении по форме № Р13001 в качестве адреса места нахождения общества адреса места жительства постоянно действующего исполнительного органа (директора общества) не противоречит требованиям действующего законодательства. При этом место нахождения юридического лица (место его регистрации) может не совпадать с фактическим размещением имущественного комплекса и производственных помещений юридического лица (см. постановление от 18 февраля 2014 года № Ф09-14193/13).

До и после...

Нормами Налогового кодекса РФ не предусмотрена обязанность налогового органа проводить дополнительные мероприятия налогового контроля в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации после окончания выездной на-

логовой проверки, но до принятия решения по ней (см. постановление от 21 февраля 2014 года № Ф09-200/14).

Все пройдет...

После составления справки об окончании выездной налоговой проверки проведение мероприятий налогового контроля прекращается, что для налогоплательщика означает прекращение обязанностей, связанных с проверкой. Таким образом, налогоплательщик вправе не исполнять требование налогового органа о представлении документов в случае, если такое требование представляется налогоплательщику в последние дни выездной налоговой проверки и срок исполнения этого требования истекает в день составления справки об окончании выездной налоговой проверки либо в еще более поздний период (см. постановление от 24 февраля 2014 года № Ф09-8/14).

Мухи отдельно, котлеты отдельно

При реализации на торгах единым лотом земельного участка и расположенного на нем здания (строения, сооружения) налоговую базу по НДС следует определять в порядке, установленном статьей 158 НК РФ, то есть отдельно по земельному участку и по зданию (строению, сооружению), расположенному на участке (см. постановление от 25 февраля 2014 года № Ф09-116/14).

Сын за отца не отвечает

В случае реорганизации юридического лица и передачи налогоплательщиком основных средств, нематериальных активов, иного имущества его правопреемнику НДС по этому имуществу, правомерно принятый налогоплательщиком к вычету при его приобретении, восстановлению и уплате в бюджет при переходе правопреемником на упрощенную систему налогообложения не подлежит (см. постановление от 25 февраля 2014 года № Ф09-495/14).

Адвокат Бакулин Дмитрий

В сегодняшнем номере журнала пять самых интересных судебных актов Федерального арбитражного суда Уральского округа за 2013 год, касающихся вопросов применения статьи 100 «Оформление результатов налоговой проверки» Налогового кодекса РФ.

1. Лучше поздно, чем никогда!

В постановлении от 11 февраля 2013 года № Ф09-14003/12 Федеральный арбитражный суд Уральского округа указал на возможность налогоплательщика представлять дополнительные материалы в обоснование своей позиции и после проведения налоговым органом камеральной налоговой проверки. Например, в суд при обжаловании решения налогового органа.

При этом суд сослался на толкование статьи 100 Налогового кодекса РФ, данное Высшим Арбитражным Судом РФ в Постановлении Пленума № 5 от 28 февраля 2001 года, согласно которому при оспаривании решения о привлечении к налоговой ответственности, вынесенного по результатам налоговой проверки, арбитражный суд обязан принять и оценить документы и иные доказательства, представленные налогоплательщиком в обоснование своих возражений по выводам налоговой проверки.

2. Давай не видеть мелкого...

Пункт 3.1 статьи 100 Налогового кодекса РФ обязывает налоговый орган прилагать к акту налоговой проверки документы, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки.

Заметив, что к акту налоговой проверки не приложены документы, а именно выписка с расчетного счета контрагента налогоплательщика, последний решил на этом основании отменить решение о привлечении к ответственности.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа не поддержал доводы налогоплательщика. Как указал суд, отсутствие указанной выписки является нарушением

оформления результатов проверки, но не относится к тем нарушениям процедуры рассмотрения материалов проверки, предусмотренным пунктом 14 статьи 101 Налогового кодекса РФ, которые влекут безусловную отмену решения (см. постановление от 13 июня 2013 года № Ф09-4984/13).

3. Я думал, все кончилось, но опять все по-новому...

Когда заканчивается камеральная налоговая проверка? После составления акта налоговой проверки? Или после вынесения налоговым органом решения?

Федеральный арбитражный суд Уральского округа дал ответы на все вопросы. Во-первых, суд сослался на пункт 1 статьи 100 Налогового кодекса РФ, согласно которому акт налоговой проверки должен быть составлен в течение десяти дней после окончания камеральной проверки. Во-вторых, согласно подпункту 9 пункта 3 статьи 100 Налогового кодекса РФ в акте налоговой проверки должна быть указана дата окончания налоговой проверки. Следовательно, камеральная налоговая проверка заканчивается, как только составлен акт проверки (см. постановление от 4 апреля 2013 года № Ф09-2044/13).

Следует отметить, что с указанным выводом согласился Высший Арбитражный Суд РФ (Определение от 17 июля 2013 года № ВАС-8443/13).

4. Переверни страницу...

Акт налоговой проверки, как известно, должен содержать документально подтвержденные факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статью Налогового кодекса РФ, которой предусмотрена ответственность за то или иное правонарушение.

Оспаривая решение налогового органа о привлечении к налоговой ответственности, налогоплательщик указал на то, что выводы и предложения относительно привлечения к ответственности содержатся в описательной, а не в резолютивной части акта проверки.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа не усмотрел в таком положении вещей нарушения прав налогоплательщика, сославшись на то, что акт проверки в полном объеме и в установленном порядке был вручен налогоплательщику (см. постановление от 13 мая 2013 года № Ф09-3520/13).

5. Я должен быть рядом!

Право налогоплательщика на представление письменных возражений по акту налоговой проверки, предусмотренное пунктом 6 статьи 100 Налогового кодекса РФ, не порождает обязанность налогового органа рассматривать материалы проверки на глазах у на-

логоплательщика. К такому выводу пришел Федеральный арбитражный суд Уральского округа в постановлении от 27 мая 2013 года № Ф09-2480/13.

Из протокола рассмотрения материалов проверки было установлено, что налогоплательщику были разъяснены права и обязанности, также было объявлено, что вместе с материалами налоговой проверки рассматриваются поступившие возражения налогоплательщика. После этого налогоплательщику предложили дать дополнительные пояснения, и только потом было предложено покинуть кабинет. При указанных обстоятельствах процедура рассмотрения материалов проверки и принятия решения налоговым органом не нарушена.

О САЙТЕ РЕСПУБЛИКАНСКОЙ НАЛОГОВОЙ ИНСПЕКЦИИ

Редакция журнала «Налоговая правда»

Напоминаем, что на форуме официального сайта Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан регулярно публикуются ответы налоговиков на вопросы налогоплательщиков. При этом администраторы сайта предупреждают, что общение с должностными лицами налоговой службы на сайте не заменяет официальных процедур обращения в налоговые органы, предусмотренных налоговым законодательством. В то же время официальный сайт Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан предоставляет возможность оперативно узнать, как на ту или иную проблему в сфере налогообложения смотрят работники налоговых инспекций.

В Межрайонную ИФНС России № 39 по Республике Башкортостан поступил вопрос.

Вопрос: В какие сроки предоставляется выписка из Единого государственного реестра юридических лиц налоговым органом?

Ответ: В соответствии со ст. 6 Федерального закона от 08.08.2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»,

п. 21 Постановления Правительства Российской Федерации от 19.06.2002 г. № 438 «О Едином государственном реестре юридических лиц» выписка из ЕГРЮЛ предоставляется в срок не более 5 дней со дня получения соответствующего запроса уполномоченным на предоставление таких сведений налоговым органом.

Срочное предоставление сведений, содержащихся в государственном реестре, осуществляется не позднее рабочего дня, следующего за днем получения соответствующего запроса уполномоченным на предоставление таких сведений налоговым органом.

Ответ подготовлен отделом по работе с заявителями Межрайонной ИФНС России № 39 по Республике Башкортостан.

В Межрайонную инспекцию ФНС России № 1 по Республике Башкортостан поступило обращение от налогоплательщика – юридического лица.

Вопрос: Являются ли акты выполненных работ КС-2, КС-3 официальными документами и подлежат ли они регистрации в ИФНС?

Ответ: Акт о приемке выполненных работ (форма № КС-2) и справка о стоимости выполненных работ (форма № КС-3) утверждены Постановлением Госкомстата России

от 11.11.1999 г. № 100. Форма № КС-2 применяется для приемки выполненных подрядных строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений. На основании данных формы № КС-2 заполняется справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма № КС-3). Справка по форме № КС-3 применяется для расчетов с заказчиком за выполненные работы и составляется в необходимом количестве экземпляров. Один экземпляр – для подрядчика, второй – для заказчика (застройщика, генподрядчика). В адрес финансирующего банка и инвестора справка представляется только по их требованию. Выполненные работы и затраты в справке отражаются исходя из договорной стоимости. Справка по форме № КС-3 составляется на выполненные в отчетном периоде строительные и монтажные работы, работы по капитальному ремонту зданий и сооружений, другие подрядные работы и представляется субподрядчиком генподрядчику, генподрядчиком заказчику (застройщику). Исходя из вышеизложенного следует, что формы № КС-2 и КС-3 используются при оформлении строительных работ и не подлежат регистрации в ИФНС.

Ответ подготовила старший госналог-инспектор отдела учета и работы с налогоплательщиками Тимербаева Эльвира Раисовна.

В Межрайонную инспекцию ФНС России № 1 по Республике Башкортостан поступило обращение от налогоплательщика – юридического лица.

Вопрос: До 31.12.2012 г. предприятие применяло УСН (доходы) и приобрело недвижимое имущество. В 2012 году произведена предоплата по изготовлению проектной документации на реконструкцию и модернизацию помещения. С 01.01.2013 г. объект УСН поменяли на «доход-расход», остаточная стоимость помещения для целей налогового учета не определялась. Вправе ли предприятие в 2013 году после ввода помещения в эксплуатацию учесть для целей налогообложения вышеперечисленные расходы на реконструкцию и модернизацию помещения:

– в размере осуществленной в 2012 году частичной предоплаты поставщикам по работам, начатым в 2012 году и сданным в 2013 году;

– в размере сумм погашенной поставщиком в 2013 году задолженности за выполненные и принятые в 2013 году работы?

Ответ: Главой 26.2 «Упрощенная система налогообложения» части второй Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) не предусмотрено учитывать расходы на приобретение основных средств, осуществленные налогоплательщиками в период применения упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы», при переходе на объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» (п. 4 ст. 346.17 Кодекса). Поэтому, если организация приобрела основные средства в период применения упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы», то при переходе на объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» остаточная стоимость таких основных средств в целях применения гл. 26.2 Кодекса не определяется и расходы на их приобретение не учитываются (п. 2.1 ст. 346.25 Кодекса). В связи с этим расходы на реконструкцию объекта основных средств, приобретенного и введенного в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы», осуществленные после перехода на объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», при налогообложении учитываться не должны (разъяснения Министерства финансов России в письме от 09.01.2007 г. № 03-11-05/2/1).

Ответ подготовила начальник отдела учета и работы с налогоплательщиками Петровская Ирина Арнольдовна.

В Межрайонную инспекцию ФНС России № 1 по Республике Башкортостан поступило обращение от налогоплательщика – юридического лица.

Вопрос: Организацией был куплен легковой а/м. Вместе с автомобилем были куплены: защита картера, сигнализация, вентиль, шины,

диски. Что можно включать в первоначальную стоимость транспортного средства, можно ли включать госпошлину и регистрационные сборы в первоначальную стоимость?

Ответ: В соответствии с п. 1 ст. 257 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

С учетом этого в целях налогообложения прибыли суммы государственной пошлины за регистрацию права собственности на недвижимое имущество или в связи с постановкой на учет в ГИБДД, таможенных пошлин и таможенных сборов по приобретенным (сооруженным и т.п.) основным средствам учитываются в первоначальной стоимости основных средств. Данная позиция изложена в письме Минфина России от 01.06.2007 г. № 03-03-06/2/101. В соответствии с п. 8 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н, первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются в том числе суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования, а также иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств. Согласно п. 10 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н, в инвентарный объект (автомобили всех марок

и типов, автомобили-тягачи, трейлеры, прицепы, полуприцепы всех видов и назначений, мотоциклы и мотороллеры) включаются все относящиеся к нему приспособления и принадлежности. В стоимость автомобиля включается стоимость запасного колеса с покрышкой, камерой и ободной лентой, а также комплекта инструментов.

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать вариант учета затрат, который рекомендуется закрепить в учетной политике организации. Порядок признания расходов отражен в ст. 272, 273 НК РФ.

Ответ подготовила главный госналог-инспектор отдела учета и работы с налогоплательщиками Дмитриева Ильнара Рустяхановна.

В Межрайонную инспекцию ФНС России № 1 по Республике Башкортостан поступило обращение от налогоплательщика – юридического лица.

Вопрос: Является ли расходом, уменьшающим налогооблагаемую базу юридического лица, находящегося на упрощенной системе налогообложения «доходы-расходы», уплата НДФЛ за арендодателя – физического лица, не зарегистрированного в качестве индивидуального предпринимателя?

Ответ: Перечень расходов, учитываемых при определении налоговой базы налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему

налогообложения и выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, установлен п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). В соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 346.16 Кодекса при определении объекта налогообложения налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, уменьшают полученные доходы на арендные платежи за арендуемое имущество. В связи с этим сумма арендной платы, уплаченная арендодателю по договору аренды, учитывается арендатором в составе расходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Организация, которая арендует объект недвижимости у физического лица (в том числе у своего работника) и выплачивает ему арендную плату, признается налоговым агентом по НДФЛ (п. 1, 2 ст. 226 Кодекса). Поэтому при фактической выплате арендной платы арендодателю или по его поручению третьим лицам организация удерживает НДФЛ (пп. 1 п. 1 ст. 223, п. 4 ст. 226 Кодекса, письма Минфина России от 27.02.2013 г. № 03-04-06/5601, от 07.09.2012 г. № 03-04-06/8-272). Удержанный с дохода в виде арендной платы НДФЛ перечисляется в бюджет не позднее дня фактического получения в банке

наличных денег для расчетов с арендодателем, а также дня перечисления суммы арендной платы со счета организации в банке на счет арендодателя либо по его поручению на счет третьего лица в банке (п. 6 ст. 226 Кодекса). В соответствии с пп. 22 п. 1 ст. 346.16 Кодекса при определении объекта налогообложения налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением суммы налога, уплаченной в соответствии с настоящей главой. Подпунктом 6 п. 1 и п. 2 ст. 346.16 Кодекса предусмотрено, что налогоплательщики, применяющие УСН, при определении налоговой базы могут уменьшать полученные доходы на расходы на оплату труда в порядке, предусмотренном ст. 255 Кодекса. Исходя из норм ст. 255 Кодекса в расходах налогоплательщика на оплату труда отражается начисленная зарплата, которая включает в себя НДФЛ.

Таким образом, удержанный с дохода арендодателя НДФЛ уменьшает полученные доходы арендатора при УСН после фактической выплаты дохода арендодателю и перечисления налога в бюджет (пп. 1 и 3 п. 2 ст. 346.17 Кодекса).

Ответ подготовила начальник отдела учета и работы с налогоплательщиками Петровская Ирина Арнольдовна.

СТРАНИЦА НАЛОГОВОГО КОНСУЛЬТАНТА

Налоговый консультант Бакулин Дмитрий

Вопрос: Распространяется ли система страхования вкладов на денежные средства, размещенные на дебетовых банковских картах, в том числе зарплатных?

Ответ: Страхование банковских вкладов физических лиц регулируется Федеральным законом «О страховании вкладов физических лиц в банках Российской Федерации» (далее – Закон).

Согласно пункту 2 статьи 2 Закона вклад – это денежные средства в валюте Российской Федерации или иностранной валюте, размещенные физическими лицами или в их пользу в банке на территории Российской Федерации на основании договора банковского вклада

или договора банковского счета, включая капитализированные (причисленные) проценты на сумму вклада. Пунктом 2 статьи 5 Закона предусмотрен перечень вкладов, на которые система страхования не распространяется. Так, например, не вправе рассчитывать на получение страховки в случае краха кредитной организации нотариусы и адвокаты по банковским счетам (вкладам), открытым для осуществления профессиональной деятельности.

Поскольку в указанном перечне отсутствует указание на банковские карты, на которые работодатель перечисляет работнику заработную плату, эти денежные средства являются застрахованными.

ГБОУ ВПО «Башкирская академия государственной службы и управления при Президенте Республики Башкортостан» (аккредитована Палатой налоговых консультантов России, свидетельство от 04.04.05 г. № 0085) осуществляет подготовку налоговых консультантов 2-й и 3-й категории по программе

«КОНСУЛЬТАНТ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ» (НАЛОГОВЫЙ КОНСУЛЬТАНТ)

Обучение по данной программе дает возможность пройти повышение квалификации в области:

- налогового права;
 - налогообложения юридических и физических лиц;
 - правового регулирования экономической деятельности;
 - бухгалтерского учета и отчетности;
 - финансово-экономического анализа;
 - организации и методики налогового консультирования;
- выйти на новый качественный уровень специалиста по налогообложению.

Требования к претендентам: наличие высшего экономического или юридического образования, стаж работы по специальности не менее 7 из последних 10 лет. Для налоговых консультантов 3-й категории требования к наличию стажа работы не предъявляются.

По окончании обучения выдается документ о квалификации установленного образца и аттестат консультанта по налогам и сборам Палаты налоговых консультантов России.

Стоимость курсов: 25 000 рублей.

Форма и сроки обучения: 2 вечера + суббота (2,5–3 месяца).

Начало занятий: 22 марта 2014 года.

Также приглашаем налоговых консультантов пройти 36 часов ежегодного повышения квалификации с 2 по 8 июня 2014 года по программе **«Новое в нормативном регулировании и актуальные проблемы практики налогообложения»**.

Заявки принимаются по телефонам:

(347) 252-15-05, 252-15-69, 252-15-43, 252-16-47

Наш адрес: г. Уфа, ул. Менделеева, д. 134, корп. 2, ком. 214

e-mail: bagsu_umc@mail.ru

ИЗ ДНЕВНИКА НАЛОГОВОГО КОНСУЛЬТАНТА...

Налоговый консультант Бакулин Василий

3 февраля

Налог, перечисленный за физическое лицо другим физическим лицом, не будет считаться уплаченным (письмо Минфина РФ от 16 декабря 2013 года № 03-02-08/55128).

4 февраля

В случае если работник приобрел квартиру в долевую собственность, организация вправе учесть в расходах проценты по ипотечному кредиту, которые ему возмещает (см. письмо Минфина РФ от 13 января 2014 года № 03-03-07/29).

5 февраля

Аванс по гражданско-правовому договору включается в базу по НДФЛ независимо от того, в каком периоде работы были выполнены. Таким образом, облагать сумму аванса налогом на доходы физических лиц следует в том периоде, когда гражданин получил деньги, а не когда подписал акт о выполненных работах (см. письмо Минфина РФ от 13 января 2014 года № 03-04-06/360).

6 февраля

Организации и предприниматели, оказывающие услуги населению и уплачивающие ЕНВД,

при расчетах наличными денежными средствами или расчетах с использованием платежных карт вправе не использовать контрольно-кассовую технику только при условии выдачи бланков строгой отчетности (см. письмо Минфина РФ от 17 января 2014 года № 03-01-15/1157).

7 февраля

По общему правилу списывать безнадежные долги в состав внереализационных расходов нужно в том периоде, когда истек срок исковой давности. Однако в силу Налогового кодекса РФ плательщик вправе пересчитать налог и базу по нему за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым периодам при условии, если выявленные несоответствия привели к излишней уплате налога. Таким образом, списать безнадежные долги в состав внереализационных расходов можно и позднее, тогда это будет считаться исправлением ошибки, которая привела к переплате налога на прибыль (см. письмо ФНС РФ от 20 января 2014 года № ГД-4-3/526).

10 февраля

Вправе ли налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, уменьшить доходы на сумму возврата денежных средств покупателю? Да, вправе (см. письмо Минфина РФ от 20 января 2014 года № 03-11-06/2/1478).

11 февраля

Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе учитывать в целях налогообложения только те рекламные расходы, которые прямо поименованы в статье 346.16 Налогового кодекса РФ: расходы на рекламу производимых и реализуемых товаров, товарного знака и знака обслуживания (см. письмо Минфина РФ от 20 января 2014 года № 03-11-06/2/1478).

12 февраля

Организации и предприниматели, которые используют контрольно-кассовую технику, обязаны хранить бумажную контрольную ленту минимум пять лет (письмо ФНС РФ от 21 января 2014 года № ЕД-4-2/665).

13 февраля

Индивидуальные предприниматели, которые не являются налоговыми резидентами Российской Федерации, вправе применять упрощенную систему налогообложения (см. письмо Минфина РФ от 23 января 2014 года № 03-11-11/2228).

14 февраля

Иностранная организация, состоящая на учете в налоговом органе по месту нахождения недвижимого имущества, находящегося в РФ, и реализующая данное имущество российскому физическому лицу, не являющемуся предпринимателем, признается налогоплательщиком налога на прибыль и НДС по такой операции. При этом уплата налогов осуществляется указанной иностранной организацией по месту ее постановки на учет в налоговом органе по месту нахождения этого имущества на основании данных деклараций по налогу на прибыль организаций и НДС (см. письмо Минфина России от 23 января 2014 года № 03-08-05/2273).

17 февраля

При определении налоговой базы по налогу на прибыль организация вправе учитывать в составе расходов на оплату труда денежную компенсацию работникам за неиспользованный отпуск в части, превышающей 28 календарных дней, а также за неиспользованный дополнительный отпуск (см. письмо Минфина России от 24 января 2014 года № 03-03-07/2516).

18 февраля

Если последний день выполнения требования о предоставлении документов выпадает на региональный праздник, являющийся нерабочим днем, то срок представления документов на следующий за праздником рабочий день не переносится (письмо Минфина РФ от 27 января 2014 года № 03-02-07/1/2783).

19 февраля

Расходы на приобретение топлива для служебного автомобиля относятся к прочим, связанным с производством и реализацией.

При определении обоснованности произведенных затрат на приобретение топлива для служебного автомобиля налогоплательщики могут учитывать Методические рекомендации «Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте», введенные в действие Распоряжением Минтранса РФ от 14 марта 2008 года № АМ-23-р (см. письмо Минфина РФ от 27 января 2014 года № 03-03-06/1/2875).

20 февраля

Потери от боя стеклянной тары на складах и базах учитываются для целей налогообложения прибыли в составе материальных расходов в пределах норм естественной убыли, утвержденных приказом Минпромторга РФ от 1 марта 2013 года № 252 (см. письмо Минфина РФ от 27 января 2014 года № 03-03-06/1/2878).

21 февраля

Для того чтобы списать расходы на покупку электронных авиабилетов, достаточно иметь бумажную маршрут-квитанцию, в которой указана стоимость перелета, и посадочный талон, подтверждающий перелет по указанному в билете маршруту. При этом представлять банковскую выписку для подтверждения оплаты билета картой не нужно (см. письмо

Минфина России от 29 января 2014 года № 03-03-07/3271).

24 февраля

При реализации имущества должника, признанного в соответствии с законодательством Российской Федерации банкротом, исчисление и уплата в бюджет НДС производится налогоплательщиком-должником. При этом вычеты сумм НДС, предъявленных налогоплательщиком-должником покупателю при приобретении им имущества и (или) имущественных прав у должника, производятся покупателем в порядке, установленном статьями 171 и 172 НК РФ, то есть на основании счета-фактуры, после принятия на учет приобретенного имущества и (или) имущественных прав и при наличии соответствующих первичных документов (см. письмо ФНС РФ от 29 января 2014 года № ГД-4-3/1430).

25 февраля

При оплате супругом обучения своего супруга вычет по НДФЛ не предоставляется (см. письмо Минфина РФ от 3 февраля 2014 года № 03-04-05/4028).

26 февраля

При подаче заявления на патент предприниматель обязан включить в среднюю

численность в том числе работников, находящихся в отпуске по беременности и родам, в связи с усыновлением новорожденного ребенка из родильного дома, а также в отпуске по уходу за ребенком (см. письмо Минфина РФ от 3 февраля 2014 года № 03-11-12/3993).

27 февраля

Электронные счета-фактуры следует хранить в электронном виде. Дублировать их на бумаге не требуется. То же самое правило действует и в отношении уведомлений операторов связи и извещений покупателей о получении электронных документов

(см. письмо ФНС РФ от 6 февраля 2014 года № ГД-4-3/1984).

28 февраля

Впредь до внесения в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях соответствующих изменений размер административного штрафа, назначаемого юридическим лицам, совершившим административные правонарушения, минимальный размер административного штрафа за которые установлен в сумме ста тысяч рублей и более, может быть снижен судом ниже низшего предела (см. Постановление Конституционного Суда РФ от 25 февраля 2014 года № 4-П).

КОНСУЛЬТАЦИЯ СПЕЦИАЛИСТА

Иванова Людмила Кирилловна, член института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России, старший преподаватель кафедры ФДО и ЭБ Уфимского государственного авиационного технического университета, практикующий главный бухгалтер, автор книг по финансовой работе и бухгалтерскому учету, автор многих статей и публикаций в сборниках научных трудов. Более 15 лет проводит семинары и читает лекции по бухгалтерскому учету и налогообложению

уплачивались взносы в пенсионный фонд – 10%), они уплачивают страховые взносы по основному тарифу.

В соответствии с внесенными изменениями в Федеральный закон от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в пенсионный фонд РФ, фонд социального страхования РФ, федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее № 212-ФЗ) с 01.01.2014 г. организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, могут применять пониженные тарифы, если численность работников составляет не менее семи человек (ранее было 30 человек). До 2018 г. продлен период применения пониженных тарифов для организаций, применяющих УСН (п. 8 ст. 58), для аптечных организаций, уплачивающих ЕНВД (п. 10 ст. 58), для некоммерческих организаций (п. 11 ст. 58), для благотворительных организаций (п. 12 ст. 58), для ИП, применяющих патентную систему по некоторым видам деятельности (п. 14 ст. 58). С выплат, превышающих предельную величину, организации, применяющие пониженные тарифы, взносы не начисляют. Для использования пониженных тарифов указанным организациям необходимо соответствовать требованиям, установленным в статье 58 Федерального закона № 212-ФЗ.

Коллегия адвокатов «Налоги и право» в РБ

Адвокат Бакулин Василий Алексеевич

удостоверение адвоката № 910, регистрационный номер 03/981, моб. тел.: 8-917-41-59-231

Адвокат Бакулин Дмитрий Алексеевич

удостоверение № 1838, регистрационный номер 03/1726, моб. тел.: 8-917-40-81-271

- Правовое сопровождение при налоговых проверках.
- Оценка перспектив обжалования решений, действий, бездействия налоговых органов.
- Написание возражений по актам налоговых проверок.
- Участие в рассмотрении материалов проверок в налоговых органах.
- Написание жалоб и апелляционных жалоб на решения налоговых органов.
- Участие в рассмотрении жалоб и апелляционных жалоб в Управлении Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан.
- Ведение налоговых споров в Арбитражном суде Республики Башкортостан (г. Уфа), Восемнадцатом арбитражном апелляционном суде (г. Челябинск), Федеральном арбитражном суде Уральского округа (г. Екатеринбург).

Сайт: <http://www.advokat-bakulin.ru> – о самых интересных судебных решениях

Адрес: г. Уфа, ул. Комсомольская, д. 1/1, оф. 804
Тел.: (347) 292-08-51. Факс: (347) 292-08-52
E-mail: nalpravo@rambler.ru

2014 год.

Новое в исчислении страховых взносов, НДФЛ и отдельные разъяснения действующего законодательства

В 2014 году основной тариф страховых взносов для плательщиков, не имеющих льгот, остался прежним: в общей сумме 30%, в том числе обязательное пенсионное страхование (ОПС) – 22%, ФФОМС – 5,1%, ФСС – 2,9%. Организации и ИП, осуществляющие производство, выпуск в свет и издание средств массовой информации, в 2014 году уплачивают страховые взносы в большем размере: ОПС – 23,2%, ФФОМС – 3,9%, ФСС – 2,9%. У организаций, оказывающих инжиниринговые услуги, на 2014 год льготы нет (льгота состояла в том, что с выплат свыше предельной величины не

Предельная база для начисления страховых взносов в 2014 г. составляет 624 тыс. руб. В случае превышения предельной величины тариф в пенсионный фонд составит 10%, в остальные фонды начисления не производятся. Предельную величину по выплатам каждому работнику считают нарастающим итогом за год по всем начисленным ему суммам. Если ваш работник кроме трудового договора заключил еще гражданско-правовой на выполнение работ, оказание услуг вашей организации, для расчета предельной величины нужно суммировать выплаты по обоим договорам. Перерыв в работе, связанный с увольнением, на порядок расчета страховых взносов не повлияет, то есть предельную величину нужно считать суммированно с выплат до увольнения и после нового устройства в вашу организацию. Также суммируются выплаты по трудовым договорам, если в течение года работник работает в разных обособленных подразделениях организации. Для начисления взносов по дополнительным тарифам, а также взносов по страхованию от несчастных случаев на производстве ограничения предельной величиной не применяются.

Большие изменения произошли в исчислении страховых взносов индивидуальными предпринимателями, адвокатами, нотариусами (далее ИП). В фиксированном размере за себя ИП должен заплатить взносы, рассчитанные исходя из минимального размера оплаты труда и установленного тарифа страховых взносов. С 01.01.2014 г. МРОТ составляет 5554 руб. (Федеральный закон от 02.12.2013 г. № 336-ФЗ). Взносы пенсионного страхования составляют 17328,48 руб. (5554 x 12 мес. x 26%). Взносы медицинского страхования – 3399,05 руб. (5554 x 12 мес. x 5,1%). Уплатить фиксированный платеж по страховым взносам за себя предпринимателю нужно до 31 декабря 2014 года. Если же сумма дохода предпринимателя превысит 300 тыс. руб., нужно дополнительно уплатить 1% от суммы дохода, превышающего 300 тыс. руб. Установлена максимальная сумма таких платежей в восьмикратном размере от установленного фиксированного размера – 138627,84 руб. (5554 x 8 x 12 мес. x 26%). Платеж в размере 1% от дохода нужно уплатить в ПФ до 1 апреля 2015 г.

Доходы предприниматели должны учитывать в соответствии с Налоговым кодексом. Для ИП на общем режиме налогообложения доход рассчитывается в соответствии со ст. 227 НК РФ, для ИП, уплачивающих ЕСХН, – п. 1 ст. 346.5 НК РФ, ИП, применяющих УСН, – ст. 346.15 НК РФ, ИП, уплачивающих ЕНВД, – ст. 346.29 НК РФ, ИП, применяющих патентную систему налогообложения, – ст. 346.47 и 346.51. Если перечисленные плательщики применяют более одного режима налогообложения, облагаемые доходы суммируются. Кроме этого, налоговые органы будут информировать пенсионный фонд о доходах, полученных ИП, а также о фактах налоговых нарушений, повлекших занижение доходов. Если же предприниматель не сдаст в ИФНС налоговую декларацию, исчисление страховых взносов производится пенсионным фондом исходя из максимального размера – 138627,84 руб. Учитывая то, что срок представления предпринимателями отчетности в налоговые органы установлен в п. 2 ст. 346.23 НК РФ 30 апреля, необходимо доходы посчитать раньше, чтобы не нарушить срок уплаты взносов в ПФ. Напомним, что ИП, не имеющие наемных работников, освобождены от представления отчетности в ПФ, нужно только своевременно произвести оплату страховых взносов. ИП, выплачивающие доходы физическим лицам, уплачивают страховые взносы и сдают отчетность в те же сроки, что и организации. ИП, имеющие наемных работников и занимающиеся видами деятельности, по которым применяются пониженные тарифы, с выплат работникам уплачивают страховые взносы в пониженных размерах, к взносам «за себя» применять пониженный тариф нельзя. Для тех ИП, кто применяет ЕНВД или совмещает ЕНВД и УСН, есть множество писем, разъясняющих, каким образом можно уменьшить единый налог на сумму страховых взносов. В письмах Минфина от 23.09.2013 г. № 03-11-09/39228, от 13.09.2013 г. № 03-11-09/37786, от 15.10.2013 г. № 03-11-11/42963, от 21.01.2013 г. № 03-11-11/12 разъясняется, что ИП, имеющие наемных работников, не могут уменьшить сумму единого налога по ЕНВД на сумму страховых взносов, уплаченных за себя в фиксированном размере. ИП, не производящие выплат физическим лицам, могут

уменьшить сумму единого налога на всю сумму уплаченных в ПФ страховых взносов в фиксированном размере без 50% ограничения.

При начислении организациями и ИП страховых взносов в пенсионный фонд следует учесть то, что в РФ проведена пенсионная реформа. Федеральными законами от 28.12.2013 г. № 400-ФЗ «О страховых пенсиях» и № 424-ФЗ «О накопительной пенсии» утверждена пенсионная формула, в соответствии с которой гражданам, уходящим на пенсию с 01.01.2015 г., будет производиться расчет пенсий по новым правилам. Но уже сегодня лица моложе 1967 года рождения могут выбрать 6% тариф накопительной части пенсии, выбрав управляющую компанию, негосударственный пенсионный фонд или инвестиционный портфель. Кто такой выбор не сделает (или не сделал раньше), все страховые взносы ПФ будет зачислять на страховую часть пенсии. По тем же работникам, кто такой выбор сделал, ПФ будет распределять взносы на страховую и накопительную пенсию самостоятельно. Работодателям же не нужно знать, какой тариф накопительной части выбрали их работники, потому что с 01.01.2014 г. уплата страховых взносов на ОПС осуществляется единым расчетным документом. То есть делить взносы на страховую и накопительную часть не нужно, нужно формировать одно платежное поручение на всю сумму начисленных страховых взносов, указав КБК страховой части. Взносы на медицинское и социальное страхование, а также взносы по дополнительным тарифам перечисляйте, как и раньше, отдельными платежными поручениями. КБК не изменились, сроки оплаты взносов также остались прежними.

С 2014 г. дополнительный тариф в ПФР стал зависеть от результатов специальной оценки условий труда, введенной Федеральным законом от 28.12.2013 г. № 426-ФЗ. Такая оценка заменяет аттестацию рабочих мест. Для тех организаций, которые провели аттестацию в прошлые годы, в 2014 г. применяют дополнительные тарифы, установленные ст. 33.2 Федерального закона № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в РФ». На 2014 г. для страхователей, выплачивающих за работы, указанные в пп. 1 п. 1 ст. 27 Федерального закона от 17.12.2001 г. № 173-ФЗ «О трудовых

пенсиях в РФ» (подземные работы, вредные условия труда, горячие цеха), дополнительный тариф – 6%, за работы, указанные в пп. 2–18 п. 1 ст. 27 (тяжелые и опасные условия труда), дополнительный тариф – 4%. Данное правило действует, даже если компания не проводила аттестацию рабочих мест. Для тех компаний, которые провели специальную оценку по новому закону, дополнительные тарифы зависят от класса и подкласса условий труда. Если установлен класс 1 «оптимальный» и класс 2 «допустимый», платить взносы по дополнительным тарифам вообще не нужно. Для вредного класса установлено 4 подкласса с дополнительными тарифами от 2 до 7% и для опасного класса – 8% (ч. 2.1 ст. 58.3 Федерального закона № 212-ФЗ).

В письмах Минтруда даны разъяснения по вопросам начисления дополнительных взносов. Если работник в течение месяца частично занят на работах с вредными или опасными условиями труда, а частично на «обычных» работах, то дополнительные взносы рассчитываются пропорционально количеству фактически отработанных дней в тех или иных условиях по соответствующим тарифам. Дополнительные тарифы страховых взносов применяются к выплатам, начисленным в текущем месяце, независимо от того, за какой период они выплачиваются. То есть учитывается, на каких работах был занят сотрудник в периоде начисления, а не то, где он работал в прошлых месяцах, за которые ему, например, начисляется премия. Если работнику, занятому на вредной работе, предоставляется учебный отпуск, с оплаты учебного отпуска придется начислить взносы, хотя его продолжительность не учитывается в стаже, который дает право на досрочную пенсию. Если ваш работник уже получает досрочную пенсию «по вредности», но продолжает трудиться во вредных и опасных условиях, с его заработной платы тоже нужно исчислять дополнительные взносы.

Теперь копеечные недоимки по взносам взыскивать будут реже. В ст. 19 и 20 Федерального закона № 212-ФЗ внесены изменения в порядок взыскания недоимки по страховым взносам, пеням и штрафам. В ч. 5.2 ст. 19 установлено: если сумма недоимки в ПФР не превышает 1500 руб., а в ФСС

– 500 руб. решение о взыскании за счет денежных средств может быть принято в течение одного года и двух месяцев после окончания срока, установленного в требованиях об уплате страховых взносов.

Что изменится в отчетности по страховым взносам? Есть проект, который предусматривает объединение формы РСВ-1 и сведений персонифицированного учета. Планируют, что объединенную форму надо будет сдавать уже за I квартал 2014 г. Сроки сдачи отчетности изменять не будут.

С 01.01.2014 г. вступила в силу новая редакция ст. 220 НК РФ, изменившая порядок получения имущественного вычета по НДФЛ. Максимальный размер имущественного вычета по НДФЛ при покупке жилья (жилых домов, квартир, комнат или долей в них, приобретение земельных участков) остался прежним – 2 млн. руб. Но если приобретенный после 01.01.2014 г. объект стоит дешевле, остаток имущественного вычета можно будет заявить при покупке следующей квартиры. К сожалению, новые правила применяются только к объектам, оформленным в собственность после 1 января 2014 г. Если же вы уже получали имущественный вычет в прошлые годы, остаток заявить не получится. Об этом Минфин уже неоднократно давал разъяснения в своих письмах (от 06.09.2013 г. № 03-04-05/36876, от 20.09.2013 г. № 03-04-05/39121).

Распределять сумму имущественного вычета между совладельцами при покупке недвижимости в общую или долевую собственность теперь не нужно. Каждый из совладельцев имеет право получить вычет в пределах 2 млн. руб.

Родители (опекуны, попечители, приемные родители) могут получить имущественный вычет на покупку недвижимости и уплату процентов по ипотеке, если приобрели объект в собственность несовершеннолетних детей.

В отношении банковских процентов по ипотечным кредитам с 01.01.2014 г. действует лимит 3 млн. руб. И предоставлять такой вычет будут всего один раз в отношении единственного объекта недвижимости, независимо от того, исчерпана сумма 3 млн. руб. или нет (п. 4 и абз. 2 п. 8 ст. 220 НК РФ).

Имущественный вычет, как и раньше, можно получить в налоговой инспекции, подав по окончании года декларацию по форме 3-НДФЛ, а можно получить вычет у работодателей (с этого года у всех ваших работодателей).

Если вы решили получать вычет в налоговой инспекции, вместе с декларацией необходимо представить документы на право собственности, договор о приобретении жилого дома (квартиры, комнаты, доли, земельного участка) или договор о долевом строительстве, документы, подтверждающие оплату, договор ипотечного кредитования, справку 2-НДФЛ, заявление на возврат НДФЛ с указанием банковских реквизитов, свидетельство о рождении ребенка, если жилье приобретается для него. Подать декларацию 3-НДФЛ при приобретении жилья можно в любое время в отличие от деклараций при получении доходов (например, от продажи имущества), которые нужно сдать не позднее 30 апреля. Задекларировать можно все доходы, облагаемые по ставке 13%. Камеральная проверка декларации длится три месяца и еще в течение одного месяца возвращают налог на ваш банковский счет. Остаток имущественного вычета можно перенести на следующий год и ежегодно нужно составлять декларацию.

Если вы решили получать вычет на работе, нужно обратиться в налоговую инспекцию за уведомлением и представить вышеперечисленные документы по затратам на покупку жилья. Для каждого работодателя выдадут отдельное уведомление с распределением общей суммы вычета между работодателями на основании вашего заявления. Преимущество получения вычета на работе в том, что деньги вы получаете не по окончании года, а ежемесячно с зарплатой, и декларацию 3-НДФЛ составлять не нужно. Уведомления для работодателей нужно получать в налоговой инспекции ежегодно, для этого достаточно написать заявление и предоставить справку 2-НДФЛ для подтверждения суммы использованного вычета, а также документы по уплаченным ипотечным процентам. В случае заключения гражданско-правового договора признать заказчика работодателем нельзя, поэтому получить вычет у него не получится.

*Пробер С.С.,
руководитель департамента методологии
бухгалтерского учета и аудита
ООО «Стандарт-аудит»*

Новые проблемы со старыми долгами

Как правильно списать дебиторскую и кредиторскую задолженность, не нарушив при этом налогового законодательства? Казалось бы, ответ на этот вопрос должен быть один, и дать его должен Налоговый кодекс...

1. Если должны мы

Кредиторская задолженность с истекшим сроком давности или по другим основаниям должна быть включена в состав внереализационных доходов. Это определено п. 18 ст. 250 НК РФ.

Понятия списания кредиторской задолженности нет в налоговом законодательстве, поэтому следует обратиться к той отрасли права, в которой данное понятие установлено (ст. 11 НК РФ).

Так, в п. 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденного приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н, указано:

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации.

Итак, названо основание для списания (истечение срока исковой давности) и названы первичные документы, подтверждающие совершение события.

Когда списать кредиторку?

Гражданское законодательство установило общий срок исковой давности 3 года (ст. 196 ГК РФ). По договорам, связанным с перевозкой груза, – 1 год (п. 3 ст. 707 ГК РФ).

Как считать срок исковой давности?

Начало срока исковой давности берет с момента нарушения права компании (не перечислены деньги в обозначенный договором день, не поставлен товар в установленный в договоре срок и т. п. Считать его надо со следующего дня после даты, когда компания узнала или должна была узнать о нарушении своего права (ст. 191, 200 ГК РФ).

Например, 29.06.2012 г. была отгружена продукция. По условиям договора деньги должны быть перечислены в течение 7 дней после отгрузки. Таким образом, 29.06.2012 г. считаем началом срока исковой давности.

При подсчете срока исковой давности много всяких юридических тонкостей: он может быть прерван, приостановлен, восстановлен.

Перерыв срока исковой давности бывает в следующих случаях:

1) должник признал долг (частично погасил, уведомил письменно и т. д.);

2) компания подала на должника в суд.

При письменном признании долга должно быть очевидно, какую именно задолженность признал за собой должник (№ договора, период возникновения долга, сумма и т. п.).

Акт сверки между контрагентами тоже может прервать срок исковой давности, если:

- его подписал сам должник (его уполномоченное лицо – директор);
- из него видно № и дату договора, сумму задолженности и период ее образования.

Об этом написано в п. 20 постановления Пленума ВС РФ от 12.11.2001 г. № 15 и Пленума ВАС РФ от 15.11.2001 г. № 18.

После перерыва срок исковой давности начинает течь заново. Если подавали в суд, а он оставил дело без рассмотрения, срок исковой давности не прерывается.

Приостановление срока исковой давности происходит при:

- 1) чрезвычайных обстоятельства;
- 2) моратории на исполнение обязательств;
- 3) приостановлении действия закона, регулирующего отношения сторон.

Часть срока, прошедшая до приостановления, засчитывается в общий срок.

Например, срок оплаты по договору – 31.01.2012 г.

Срок исковой давности начал течь с 01.02.2012 г. Но с 20.07.2012 г. по 10.08.2012 г. в регионе должника объявлено чрезвычайное положение в связи с аномальной жарой.

Срок исковой давности прервался на 22 дня до 10.08.2012 г.

Восстановление срока исковой давности бывает вызвано обстоятельствами, связанными с личностью истца, которые помешали ему подать иск (болезнь, тяжелое состояние, неграмотность и т. п.).

Суд не вправе отказать в рассмотрении иска из-за пропуска срока по уважительной причине, если эти обстоятельства возникли, если они имели место в последние шесть месяцев срока давности, а если этот срок равен шести месяцам или менее шести месяцев – в течение срока давности.

Если по одному договору компания оказывает отдельные услуги, работы или поставляет товар партиями, то срок исковой давности по таким частям следует считать отдельно (ФАС СЗО от 15.01.2010 г. № А56-6807/2009). Об этом написано в п. 20 постановления Пленума ВС РФ от 12.11.2001 г. № 15 и Пленума ВАС РФ от 15.11.2001 г. № 18.

Например, по договору поставки было отгружено три партии товара: первая в мае 2010 года – на 100 тысяч рублей, вторая в августе 2010 года – на 120 тысяч рублей, третья в октябре 2010 года – на 90 тысяч рублей.

Срок оплаты установлен в течение 3 дней после отгрузки.

Общая сумма задолженности по договору поставки составляет 310 тысяч рублей.

Оплатив задолженность по первым двум отгрузкам в 2011 году, должник предполагает, что такими действиями он частично погасил долг и прервал течение срока исковой давности.

Однако, поскольку отгрузка осуществлялась отдельными партиями, последняя партия осталась без оплаты с октября 2010 года.

В октябре 2013 года кредиторская задолженность в размере 90 тысяч рублей подлежит включению в доходы.

Когда списать кредиторку?

Итак, например, срок исковой давности истек. Можно ли, если должник собирается отдать долги или не собирается препятствовать признанию судом за ним долга, сейчас не признавать деньги своими и не включать их в доход?

Нет, сказал Президиум Высшего арбитражного суда: долги включаются в доходы именно тогда, когда истек срок исковой давности (постановление от 08.06.2010 г. № 17462/09).

Причем делать это нужно в последний день того отчетного периода, в котором истекает срок исковой давности, а не в произвольно выбранном налогоплательщиком налоговом периоде.

Неисполнение организацией обязанности по проведению инвентаризации (и, следовательно, оформлению ее результатов) не освобождает ее от увеличения налоговой базы на сумму списанной задолженности и уплаты налога.

Если нет первичного документа о списании кредиторской задолженности, это не значит, что его нельзя сформировать по другому основанию.

Таким основанием может служить открытый перечень внереализационных доходов, перечисленных в ст. 250, а также нормы п. 1 ст. 248 НК РФ о классификации доходов. В данном пункте говорится, что в целях налогообложения прибыли доходы признаются не только на основании первичных документов, но и любых иных документов, свидетельствующих о получении дохода.

Какие это могут быть документы? Речь идет о документах, подтверждающих начало течения срока исковой давности по задолженности, и документах, подтверждающих непрерывность срока исковой давности в течение трех лет (ст. 203 ГК РФ).

Вот и все – сумма не списанной в надлежащем порядке кредиторской задолженности в общем порядке подпадает под налогообложение в периоде истечения срока исковой давности.

Вывод: Таким образом, налогоплательщику благоразумнее придерживаться следующей позиции: регулярно проводить инвентаризацию, кредиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности, включать в состав внереализационных доходов в периоде, в котором этот срок истек, а не в произвольно выбранном налогоплательщиком налоговом периоде.

Названная позиция, соответствующая действующему налоговому законодательству, позволит организации минимизировать возникновение конфликтной ситуации с представителями налоговых органов.

Списание задолженности ликвидированной организации-кредитора

Согласно ст. 49 ГК РФ правоспособность юридического лица возникает в момент его создания и прекращается в момент внесения записи о его исключении из Единого государственного реестра юридических лиц (ЕГРЮЛ). Основания, согласно которым юридическое лицо может быть ликвидировано, перечислены в закрытом перечне в ст. 61 ГК РФ:

1) по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, с достижением цели, ради которой оно создано (п. 2 ст. 61 ГК РФ);

2) по решению суда в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер, либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии), либо запрещенной законом, либо с нарушением Конституции Российской Федерации, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов, либо при систематическом осуществлении некоммерческой организацией, в том числе общественной или религиозной организацией (объединением), благотворительным или иным фондом, деятельности, противоречащей ее уставным целям, а также в иных случаях, предусмотренных ГК РФ (п. 2 ст. 61 ГК РФ);

3) вследствие признания юридического лица несостоятельным (банкротом) (за исключением казенного предприятия, учреждения, политической партии и религиозной организации) (п. 4 ст. 61 ГК РФ). Признание судом юридического лица банкротом в соответствии со ст. 65 ГК РФ влечет его ликвидацию.

В соответствии с п. 8 ст. 63 ГК РФ ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

Документальное подтверждение. Документальным подтверждением ликвидации организации является выписка из ЕГРЮЛ. Порядок получения данной выписки установлен ст. 6 Федерального закона от 08.08.2001 г.

№ 129-ФЗ. Следовательно, задолженность ликвидированной организации может быть учтена в доходах для целей налогообложения прибыли после внесения записи в ЕГРЮЛ о завершении ликвидации организации и прекращении ее существования.

Как узнать о ликвидации организации? Организация, кредитор которой ликвидируется, обязана выяснять данный факт. В интересах организации следует проводить процедуры по установлению безнадежной задолженности: сверку взаиморасчетов, переписку, отслеживание в СМИ информации о ликвидации организаций, получение информационных выписок из ЕГРЮЛ.

Такая официальная выписка, как было указано, и является основанием для списания суммы кредиторской задолженности при ликвидации организации.

2. Если должны нам

Условия для списания дебиторской задолженности

Для признания безнадежной задолженности (долгов, нереальных ко взысканию) в налоговом учете (п. 2 ст. 266 НК РФ) хватит самого раннего основания:

- либо истечения срока исковой давности (ст. 196 ГК РФ);
- либо акта госоргана о ликвидации должника (ст. 417 ГК РФ). При этом имеются в виду законодательные и нормативные правовые акты органов государственной власти и органов местного самоуправления (законы, указы, постановления, распоряжения, положения, в частности, указания ЦБ РФ (например, о введении моратория на удовлетворение требований кредитора по ссудной задолженности) и т. п.;
- либо прекращения обязательства вследствие невозможности его исполнения (ст. 416 ГК РФ);
- либо прекращения обязательства в связи с ликвидацией должника (ст. 419 ГК РФ).

С 1 января 2013 года безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) также признаются долги, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя

об окончании исполнительного производства, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 г. № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:

- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;
- должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.

Таким образом, организация, имеющая дебиторскую задолженность, может отнести ее к безнадежным долгам только при наступлении одного из перечисленных выше оснований.

По другим основаниям дебиторская задолженность, нереальная ко взысканию, не может быть признана безнадежной в целях налогообложения прибыли (см. письма МФ РФ от 28.03.2008 г. № 03-03-06/4/18, от 17.03.2008 г. № 03-03-06/1/184).

Так, в письме от 18.05.2012 г. № 03-03-06/1/250 представители Минфина пришли к выводу, что **налогоплательщик не может признать безнадежной задолженность контрагента, в отношении которого осуществляется процедура банкротства.** Это же отмечается и в письме МФ РФ от 19.09.2012 г. № 03-03-06/1/487 в отношении банков-должников с отзывными лицензиями, ликвидация которых не завершена (нет записи в ЕГРЮЛ).

При этом в письме МФ РФ от 05.05.2012 г. № 03-03-06/2/53 разъяснено, что после внесения в ЕГРЮЛ записи об исключении из реестра юридического лица, в отношении которого было открыто конкурсное производство, конкурсный кредитор вправе признать образовавшуюся задолженность безнадежной и включить эту сумму в состав расходов при расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Обязательство, по которому судебный пристав-исполнитель вынес постановление об окончании исполнительного производ-

ства и о возвращении взыскателю исполнительного документа, признается безнадежным долгом, учитываемым для целей налогообложения прибыли организаций в том отчетном периоде, в котором вынесено соответствующее постановление (см. письма МФ РФ от 06.03.2013 г. № 03-03-06/1/6752, от 21.09.2012 г. № 03-03-06/1/494).

При наличии нескольких оснований для признания задолженности безнадежной (например, истечение срока исковой давности и ликвидация должника) задолженность признается безнадежной в том налоговом (отчетном) периоде, в котором имело место первое по времени возникновения основание (см. письма МФ РФ от 22.06.2011 г. № 03-03-06/1/373, от 28.03.2008 г. № 03-03-06/4/18).

Если должник был исключен из ЕГРЮЛ не в связи с ликвидацией, а **по решению налогового органа (как недействующее лицо)**, то отнести задолженности такой организации к безнадежным долгам (долгам, нереальным ко взысканию), предусмотренным ст. 266 НК РФ, по мнению МФ РФ, нельзя (см. письма МФ РФ от 27.02.2013 г. № 03-03-06/1/5556, от 11.12.2012 г. № 03-03-06/1/649, от 08.11.2012 г. № 03-03-06/1/577, от 07.07.2008 г. № 03-03-06/1/309 и др.).

Это объясняется тем, что исключение из ЕГРЮЛ юридического лица как недействующего может послужить началом процедуры ликвидации юридического лица, но может быть и обжаловано лицами, чьи права и законные интересы затрагиваются в связи с исключением недействующего юридического лица из ЕГРЮЛ, в течение года со дня, когда они узнали или должны были узнать о нарушении своих прав (п. 8 ст. 22 Федерального закона от 08.08.2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»). Таким образом, **при списании дебиторской задолженности на основании выписки из ЕГРЮЛ необходимо учитывать основания, по которым должник был исключен из ЕГРЮЛ.**

По мнению МФ РФ, изложенному в письме от 11.06.2013 г. № 03-03-06/1/21726, при наличии обстоятельств, установленных п. 2 ст. 266 НК РФ, налогоплательщик вправе признать безнадежной и списать в целях налогообложения

прибыли всю сумму безнадежной дебиторской задолженности, включая сумму НДС.

Когда списать дебиторскую задолженность в налоговом учете?

Дата признания таких расходов в целях исчисления налога на прибыль в НК РФ не установлена. Порядок признания внереализационных расходов при применении метода начисления в налоговом учете регламентирован п. 7 ст. 272 НК РФ. Для расхода в виде списанной дебиторской задолженности из всего перечня дат признания наиболее подходящими можно назвать последний день отчетного (налогового) периода (по иным аналогичным расходам) (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Таково и мнение МФ РФ, изложенное в письмах от 28.01.2013 г. № 03-03-06/1/38, от 27.12.2007 г. № 03-03-06/1/894. В них отмечено, что расходы в виде дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, учитываются в составе внереализационных расходов **в последний день того отчетного периода, в котором истекает этот срок.**

Однако в законодательстве нет прямого указания на необходимость признания внереализационных расходов в том налоговом периоде, в котором истек срок исковой давности по дебиторской задолженности.

Можно предположить, что просроченную дебиторскую задолженность бухгалтер обнаруживает **только после проведения инвентаризации долгов.**

А так как порядок и сроки проведения инвентаризации определяются организацией, то и порядок списания безнадежной дебиторской задолженности зависит от того, насколько часто в организации предусмотрено проведение инвентаризации расчетов (но не реже, чем один раз в год).

Кроме того, законодательство не ставит списание дебиторской задолженности в зависимость от наличия каких-либо действий по взысканию долга со стороны организации-кредитора (постановления ФАС ЗСО от 07.04.2010 г. № А03-5968/2009, ФАС МО от 24.06.2010 г. № КА-А40/6181-10, ФАС ПО от 22.07.2008 г. № А55-1309/08 и др.).

При этом для уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль на сумму дебиторской за-

долженности с истекшим сроком исковой давности необходимо документальное подтверждение возникновения задолженности, а также истечения срока исковой давности (см. письмо МФ РФ от 08.04.2013 г. № 03-03-06/1/11347).

Требуется ли взыскание долга?

Списать можно и безнадежный долг, который не пробовали взыскать (письмо МФ РФ от 13.01.2009 г. № 03-03-06/1/3).

Разделяют такую точку зрения арбитражные суды (см., например, постановления Федеральных арбитражных судов ПО от 16.09.2008 г. № А55-15779/07, УО от 13.05.2008 г. № Ф09-3304/08-СЗ). При этом некоторые суды уточняют, что включить безнадежный долг в состав внереализационных расходов нужно именно в том периоде, когда истек срок его исковой давности, а не в произвольно выбранный период (например, после инвентаризации расчетов). Такой вывод следует из определения ВАС РФ от 12.10.2009 г. № ВАС-12693/09.

Списание дебиторской задолженности в связи с истечением срока исковой давности исключено (не может быть произведено) в случае принятия судом решения о взыскании долга в пользу кредитора. Объясняется это самим определением понятия срока исковой давности. Ведь согласно ст. 195 ГК РФ срок исковой давности – это срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено. А вынесение судом решения по такому иску означает реализацию права организации на судебную защиту, что исключает саму возможность существования исковой давности.

Документальное подтверждение списания дебиторской задолженности

Как и всякий расход в целях налогообложения, списанные долги должны быть обоснованы и документально подтверждены (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Для признания операции по списанию дебиторской задолженности правомерной и обоснованной в целях налогового учета необходимы следующие документы:

- договор с организацией-дебитором;
- первичные документы, подтверждающие факт задолженности;

• акт инвентаризации по утвержденной форме № ИНВ-17 и справка (приложение к форме № ИНВ-17);

• письменное обоснование признания задолженности невозможной ко взысканию и подлежащей списанию;

• приказ руководителя о списании суммы дебиторской задолженности.

Невозможность погашения суммы дебиторской задолженности может быть подтверждена:

• выпиской из ЕГРЮЛ, справкой налогового органа о ликвидации организации-должника;

• решением суда, уведомлением конкурсного управляющего (ликвидационной комиссии) об отказе в удовлетворении требований по взысканию соответствующей задолженности из-за недостаточности имущества ликвидированной организации-должника;

• актом судебного пристава-исполнителя о невозможности взыскания задолженности с организации-должника и постановлением об окончании исполнительного производства.

В отсутствие указанных документов возможны разногласия с налоговыми органами по признанию сумм дебиторской задолженности в составе внереализационных расходов при расчете налога на прибыль.

Подтверждением тому являются постановления ФАС УО от 24.08.2010 г. № Ф09-6236/10-С2 и др. Суд рассматривал дело УМКК о списании нескольких миллионов рублей дебиторской задолженности в отсутствие первичных документов, которые были уничтожены в связи с истечением срока их хранения. Подпунктом 8 п. 1 ст. 23 НК РФ предусмотрена обязанность налогоплательщиков в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов.

Исходя из перечисленных норм права, суммы безнадежных долгов (дебиторская задолженность) в целях принятия их в качестве внереализационных расходов для исчисления налога на прибыль должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации

с учетом положений Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Сохранность таких документов должна быть обеспечена налогоплательщиком до окончания проверки правильности налогообложения за налоговый период, в котором эта дебиторская задолженность учтена в составе внереализационных расходов.

Обратите внимание! Началом срока хранения документов считают 1 января года, следующего за годом, в котором они были составлены (приняты к учету). Например, для бумаг за 2013 год такой срок отсчитывается с 1 января 2014 года. Исключение составляют книги покупок и продаж. Их хранят в течение полных пяти лет с даты последней записи.

Хранить документы – это обязанность налогоплательщика. Она предусмотрена пп. 8 п. 1 ст. 23 НК РФ. В соответствии с ним срок хранения первички и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, составляет четыре года. Это вполне обоснованно, ведь «глубина» выездной налоговой проверки составляет три года. В свою очередь Федеральный закон № 402-ФЗ заставляет обеспечивать сохранность документации не менее пяти лет (ст. 17). Это положение также касается первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Например, организация существует с 10 января 2007 года. Срок хранения документов – 5 лет. Поэтому организация приняла решение о списании документов за 2007 год в январе 2012 года, за 2008 год – в январе 2013 года.

В августе 2008 года организация выполнила СМР на сумму 120 тысяч рублей.

В сентябре 2010 года заказчик оплатил часть долга. Сальдо по счету 62 в размере 60 тысяч рублей числится в учете с 5 сентября 2010 года.

В сентябре 2013 года истек трехлетний срок исковой давности по данному долгу.

Однако для списания в расходы в целях налогообложения прибыли у организации нет оснований: документы, подтверждающие долг, были уничтожены в январе 2013 года при списании первички.

Как следовало поступать? При принятии решения о списании первичных документов следует назначить комиссию, которая предварительно изучит всю первичку и отложит срок списания первички, необходимой для подтверждения расходов в подобных ситуациях.

Продолжение в следующем номере.