

В
О
С
У
С
О
С
У
С
У

ПРАКТИЧЕСКИЙ бухгалтерский учёт

ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ И КОММЕНТАРИИ

**НДФЛ: повышена ответственность
налоговых агентов и расширены
права налоговых инспекций**

**Нулевая налоговая ставка
для доходов от присмотра
за детьми**

**Учёт отпускных:
позиция Минфина неизменна**

**Другая сторона медали,
или Авансам в доходах не место**

**Расходы
на мероприятия мерчандайзинга
и налог на прибыль**

**Сага об остаточной
стоимости**



720 часов

№ 7/2015

ЧИТАЙТЕ В НОМЕРЕ:

НАЛОГИ

НДФЛ: повышена ответственность налоговых агентов и расширены права налоговых инспекций **3**

Татьяна МАСЛОВА

Комментарий к Федеральному закону от 02.05.15 № 113-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях повышения ответственности налоговых агентов за несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах»

Нулевая налоговая ставка для доходов от присмотра за детьми **16**

Тенгиз БУРСУЛАЯ

Комментарий к Федеральному закону от 24.04.15 № 110-ФЗ «О внесении изменений в статью 284.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Учёт отпускных: позиция Минфина неизменна **21**

Иван БОГАТЫЙ

Комментарий к письму Минфина России от 12.05.15 № 03-03-06/27129 <Об учёте при исчислении налога на прибыль отпускных, начисленных за ежегодный оплачиваемый отпуск>

Сага об остаточной стоимости **26**

Владимир МАЛЫШКО

Комментарий к письму Минфина России от 27.04.15 № 03-03-06/1/24095 <Об учёте в расходах сумм недоначисленной амортизации ликвидируемой части основного средства для целей налога на прибыль>

Другая сторона медали, или Авансам в доходах не место

44

Иван МОЛЧАНОВ

Комментарий к определению Верховного суда РФ от 06.05.15 № 308-КГ15-2850 по делу № А53-13040/2013 <Об отказе в передаче дела в судебную коллегию по экономическим спорам по причине признания судами правомерности не включения налогоплательщиком в доходы от предпринимательской деятельности авансов, полученных в одном налоговом периоде и возвращённых в следующем налоговом периоде>

Расходы на мероприятия мерчендайзинга и налог на прибыль

51

Александр АНИЩЕНКО

Комментарий к письму Минфина России от 22.04.15 № 03-03-06/22913 <О порядке учёта в целях налогообложения прибыли организаций расходов на мерчендайзинг>

Разъездная работа и командировки на служебном транспорте: документальное подтверждение расходов и применение НДФЛ

57

Сергей КАРТВЕЛИ

Комментарий к письму Минфина России от 29.04.15 № 03-03-06/1/24840 <О налогообложении НДФЛ сумм возмещения расходов, связанных со служебными поездками работников с разъездным характером работы, и о подтверждении фактического срока пребывания работника в командировке в случае проезда к месту командировки и обратно на служебном транспорте>

**ПРАКТИЧЕСКИЙ
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ.
ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ
И КОММЕНТАРИИ.**

№ 7/2015

АДРЕС РЕДАКЦИИ:

127055, Москва, а/я 3.
ООО Издательский дом
«Бухгалтерия и банки»

ТЕЛ.: (495) 778-91-20

http://www.pbu.ru

E-mail: post@pbu.ru

Шеф-редактор

Анна ТАРАСЕНКОВА
oira2006@yandex.ru

Ответственный за выпуск

Татьяна МАСЛОВА
mta@pbu.ru

Ведущий редактор-эксперт

Владимир МАЛЫШКО
(квалификационный аттестат
аудитора № 040425)
expert@pbu.ru

РЕКЛАМА:

(495) 778-91-20; rek@pbu.ru

ВЕРСТКА, ДИЗАЙН, КОРРЕКТУРА

Д. ЕФИМОВ, Л. БЕЛЕНЬКИЙ,
В. КОТОВ, Т. МИТРОФАНЕНКО

Издание зарегистрировано
в Министерстве по печати,
телерадиовещанию и средствам
массовой коммуникации РФ
Пи № 77-17496 от 20.02.2004.

Подписано в печать 03.06.15.

© «ПРАКТИЧЕСКИЙ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ», 2015

Читайте в № 7'2015:



**Внереализационные
доходы при ЕНВД**

**Вступление в добровольные
отношения по обязательному
страхованию**

**Москва: торговый сбор
в действии**

**Оценка МПЗ: взвешенная
или скользящая?**

Календарь бухгалтера

Подписной индекс в каталоге «Роспечать» — 80500

Телефон: (495) 778-91-20

НДФЛ: повышена ответственность налоговых агентов и расширены права налоговых инспекций

Комментарий к Федеральному закону от 02.05.15 № 113-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях повышения ответственности налоговых агентов за несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах»

Татьяна МАСЛОВА, эксперт «ПБУ»

Президентом РФ в начале мая подписан Федеральный закон от 02.05.15 № 113-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях повышения ответственности налоговых агентов за несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах». Его целью является **совершенствование налогового администрирования и повышение ответственности налоговых агентов за несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах.**

Как было отмечено в пояснительной записке к законопроекту, который обрёл силу закона, в последнее время собираемость налога на доходы физических лиц (НДФЛ) стала узким местом в работе налоговой службы. Как следствие налоговые поступления в бюджеты субъектов РФ уменьшаются, что сказывается на решении социально-экономических проблем РФ и регионов. Как известно, сейчас налоговые агенты представляют в налоговые инспекции по месту своего учёта сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ (утв. приказом ФНС России от 17.11.10 № ММВ-7-3/611@) в общем случае по истечении налогового периода не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 2 ст. 230 НК РФ). Такой срок представления отчётности не даёт возможности налоговикам оперативно выявлять нарушения, связанные с несвоевременным, неполным удержанием и перечислением НДФЛ. А сами налоговые агенты — нарушители, по мнению разработчиков поправок в НК РФ, фактически безвозмездно и незаконно пользуются бюд-

жетными средствами. Если же нарушения и удаётся выявить, то виновные отделяются относительно невысокими налоговыми санкциями. А дошедшие до судов дела о нарушениях, связанных с просрочкой уплаты или неполным удержанием НДС, могут оспариваться длительное время, что также не способствует повышению собираемости налога.

В качестве одного из примеров к сказанному можно привести постановление ФАС Дальневосточного округа от 13.06.13 № Ф03-1425/2013 по делу № А59-1778/2012. Из материалов этого дела видно, что организация была привлечена к ответственности, в частности, за факты неполного отражения выплаченных сумм заработной платы работникам и неправомерное неперечисление НДС в бюджет. Налоговая инспекция провела проверку в 2011 году. НДС в сумме более 14 млн рублей был доначислен за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2010 года. Выездная проверка проводилась совместно с органами УВД. Налоговики доказали выплату неофициальной части заработной платы расходными кассовыми ордерами, платёжными ведомостями, данными, сформированными в программе «1С:Бухгалтерия», карточками счёта 70. Суды разных инстанций установили, что неофициальная часть заработной платы учитывалась в иной базе данных. Размер выплаченных работникам сумм рассчитывался на основе первичных документов с указанием доходов каждого работника. Это подтвердили показания руководителя, главного бухгалтера, бухгалтера-расчётчика и кассира, а также самих работников общества. Выводы судов о неполной уплате налогов базировались не только на свидетельских показаниях, но и на исследовании обстоятельств и оценке доказательств в совокупности и взаимосвязи с учётом положений статьи 71 АПК РФ.

Как видим, с момента совершения налогового правонарушения (2009 год) до вынесения налоговой инспекцией решения о привлечении налогового агента к налоговой ответственности (февраль 2012 года) прошло более трёх лет. Довод общества о пропуске исковой давности для привлечения к налоговой ответственности судами был правомерно

отклонён со ссылкой на правовую позицию Президиума ВАС РФ, изложенную в постановлении от 27.09.11 № 4134/11.

Все упомянутые ранее неурегулированные проблемы налогового администрирования НДС и призван решить комментируемый закон, ужесточающий контроль уплаты этого налога.

Перечень поправок

Законом № 113-ФЗ внесены изменения в части первую и вторую НК РФ.

В **части первой НК РФ** поправки затронули следующие главы:

- **5 (ст. 31)** — в части уточнения дня получения документов, направленных налоговой инспекцией налогоплательщику через его личный кабинет;
- **8 (ст. 52)** — в части особенностей направления налогоплательщикам налоговых уведомлений об уплате незначительных (на сумму менее 100 руб.) сумм налогов;
- **11 (ст. 76)** — в связи с уточнением порядка принятия и отмены решения о приостановлении операций по банковским счетам организаций и предпринимателей;
- **13 (ст. 80)** — в связи с введением обязанности ежеквартального представления в налоговую инспекцию расчёта по начисленным и удержанным суммам НДС;
- **16 (ст. 126, 126.1)** — в части установления ответственности за непредставление налоговым агентом в установленный срок ежеквартального расчёта сумм НДС, а также за представление документов, содержащих недостоверные сведения.

В **части второй НК РФ** изменения коснулись четырёх статей главы 23 «Налог на доходы физических лиц».

В **статье 223 НК РФ** уточнена дата фактического получения дохода в виде материальной выгоды, в том числе при оплате приобретённых ценных бумаг после перехода к налогоплательщику права собственности на них.

В **статью 226 НК РФ**, в частности, внесено дополнение, устанавливающее единый срок перечисления в бюджетную систему РФ налоговым агентом — работодателем сумм удержанного им НДС в отношении выплат своим

работникам социальных пособий и отпускных. А для налоговых агентов — индивидуальных предпринимателей, которые состоят в налоговом органе на учёте по месту осуществления деятельности в связи с применением системы налогообложения в виде ЕНВД и (или) патентной системы налогообложения, уточнена обязанность по перечислению удержанных сумм НДС с доходов наёмных работников.

Новой редакцией **пункта 2 статьи 230 НК РФ** скорректирован порядок представления налоговыми агентами в налоговые инспекции документов, содержащих сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах НДС, исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджетную систему РФ.

А специальное правило принудительного исполнения обязанностей налогового агента путём взыскания с физических лиц до полного погашения ими задолженности по НДС (**п. 2 ст. 231 НК РФ**) с 1 января 2016 года утратит силу.

Наиболее важные изменения рассмотрим подробнее.

Дата получения документа из налоговой инспекции через личный кабинет

Документы, используемые налоговыми инспекциями при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, могут быть переданы лицу, которому они адресованы, или его представителю непосредственно под расписку, направлены по почте заказным письмом или переданы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, если порядок их передачи прямо не предусмотрен НК РФ. Документ в электронной форме, который подписан автоматическим созданием электронной подписью налоговой инспекции, признаётся равнозначным бумажному документу, подписанному собственноручной подписью должностного лица налогового органа (**п. 4 ст. 31 НК РФ**). Налоговая инспекция вправе выбрать способ доставки своих документов налогоплательщику (налоговому агенту).

Бывают ситуации, при которых важно соблюсти срок представления запрашиваемых налоговиками документов. Напри-

мер, документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, представляются в течение 10 рабочих дней (20 дней — при налоговой проверке консолидированной группы налогоплательщиков) со дня получения соответствующего требования (п. 3 ст. 93 НК РФ). Как рассчитать отведённый НК РФ срок на исполнение этого требования? Ведь непредставление документов в установленные сроки признаётся налоговым правонарушением и влечёт ответственность, предусмотренную **статьёй 126 НК РФ (п. 4 ст. 93 НК РФ)**.

В силу уже упомянутого **пункта 4 статьи 31 НК РФ** при направлении документа налоговой инспекцией по почте заказным письмом датой его получения считается шестой день со дня отправки заказного письма.

А какой день считается датой получения документа, если для его передачи налоговая инспекция использует интерактивный сервис «Личный кабинет налогоплательщика»? Этот информационный ресурс размещён на сайте ФНС России (<http://lk3.nalog.ru/>), и его использование осуществляется на основании **приказа ФНС России от 14.01.14 № ММВ-7-6/8@ «О вводе в промышленную эксплуатацию подсистемы „Личный кабинет налогоплательщика юридического лица“»**. Налогоплательщики и налоговые инспекции могут использовать личный кабинет налогоплательщика для реализации своих прав и обязанностей, установленных НК РФ (п. 1 ст. 11.2 НК РФ в редакции, действующей с 1 июля 2015 года).

Ответ на поставленный вопрос о дате получения документа через личный кабинет налогоплательщика даёт вновь введённый законом № 113-ФЗ **абзац 4 пункта 4 статьи 31 НК РФ**. Согласно этому дополнению при направлении документа налоговой инспекцией через личный кабинет налогоплательщика **датой его получения считается день, следующий за днём размещения документа в личном кабинете налогоплательщика**.

Пример

Организация прошла процедуру регистрации и подписала соглашение об открытии доступа к сервису «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица». 20 июля 2015 года организация представила в налоговую инспекцию декларацию по НДС. Для камеральной провер-

ки представленной декларации налоговая инспекция 7 августа 2015 года разместила в личном кабинете налогоплательщика требование о представлении документов, подтверждающих правомерность применения налоговых вычетов. Отсчёт срока в 10 рабочих дней со дня получения требования о представлении документов налоговая инспекция будет вести начиная с 8 августа 2015 года. Последним днём представления документов будет 21 августа 2015 года (8, 9, 15 и 16 августа являются выходными днями и не учитываются при подсчёте срока в 10 рабочих дней). Нарушение срока представления документов признаётся налоговым правонарушением и влечёт за собой ответственность, предусмотренную статьёй 126 НК РФ (п. 4 ст. 93 НК РФ).

Особенности направления налоговых уведомлений об уплате незначительных сумм налогов

Дополнение, внесённое в пункт 4 статьи 52, устанавливает минимальный размер суммы налогов, наличие которого обязывает налоговую инспекцию направлять налогоплательщику налоговое уведомление. Как следует из новой нормы, **при исчисленной налоговой инспекцией общей сумме налогов, составляющей менее 100 рублей, налоговое уведомление налогоплательщику не направляется.** Но из этого правила есть исключение, которое касается случая направления налогового уведомления в пограничном для истечения срока давности календарном году. Как известно, НК РФ не предусматривает прекращение обязанности по уплате налога в связи с незначительностью суммы, подлежащей уплате, а также списание такой суммы, которая не признана безнадежной к взысканию* (письмо Минфина России от 18.03.15 № 03-02-08/14395).

* Основания для признания безнадежными к взысканию недоимки, задолженности по пеням и штрафам предусмотрены **пунктом 1 статьи 59 НК РФ.** Одним из таких оснований является принятие судом акта, в соответствии с которым налоговая инспекция утрачивает возможность взыскания недоимки, задолженности по пеням и штрафам в связи с истечением установленного срока их взыскания. Это касается в том числе вынесения судом определения об отказе в восстановлении пропущенного срока подачи заявления в суд о взыскании недоимки, задолженности по пеням и штрафам.