

# НОВОЕ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ ДЛЯ БУХГАЛТЕРА ДОКУМЕНТЫ И КОММЕНТАРИИ

4/2015



## В НОМЕРЕ:

«О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В СТАТЬИ 16.2 И 29.9  
КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ»  
ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН ОТ 12.02.2015 № 17-ФЗ

«О УСТАНОВЛЕНИИ ОГРАНИЧЕНИЯ ДОПУСКА  
ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ,  
ПРОИСХОДЯЩИХ ИЗ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ,  
ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ЗАКУПОК  
ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ  
И МУНИЦИПАЛЬНЫХ НУЖД»  
ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА РФ ОТ 05.02.2015 № 102

«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС СУММЫ ВОЗМЕЩЕНИЯ  
МОРАЛЬНОГО ВРЕДА, ВЫПЛАЧИВАЕМОЙ  
ОРГАНИЗАЦИЕЙ ФИЗИЦУ ПО РЕШЕНИЮ СУДА»  
ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 24.10.2014 № 03-04-05/53788

«О УПЛАТЕ НДС НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПРИ ВЫПЛАТЕ  
ДИВИДЕНДОВ НЕСКОЛЬКИМ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМ,  
ЕСЛИ НДС ЗА НИХ УПЛАЧИВАЕТСЯ  
ЕДИНЫМ ПЛАТЕЖНЫМ ДОКУМЕНТОМ»  
ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 19.11.2014 № 03-04-07/58597

«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ  
СЕРТИФИКАТОВ КЛЮЧЕЙ ПРОВЕРКИ  
ЭЛЕКТРОННЫХ ПОДПИСЕЙ»  
ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@



**НОВОЕ  
В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ  
ДЛЯ БУХГАЛТЕРА  
Документы и комментарии**

**БЕСПЛАТНОЕ ПРИЛОЖЕНИЕ**

**4/2015**

**(по состоянию на 28 февраля 2015 года)**

# СОДЕРЖАНИЕ

## УКАЗЫ, ЗАКОНЫ, ПОСТАНОВЛЕНИЯ, РАСПОРЯЖЕНИЯ

«О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В СТАТЬИ 16.2 И 29.9 КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ» ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН ОТ 12.02.2015 № 17-ФЗ .....	9
«ОБ УСТАНОВЛЕНИИ ОГРАНИЧЕНИЯ ДОПУСКА ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ, ПРОИСХОДЯЩИХ ИЗ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ, ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ЗАКУПОК ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ И МУНИЦИПАЛЬНЫХ НУЖД» ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРАВИТЕЛЬСТВА РФ ОТ 05.02.2015 № 102.....	10

## ДОКУМЕНТЫ МИНФИНА РОССИИ

«ОБ УЧЕТЕ УЧАСТНИКОМ ОБЩЕСТВА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ В ПРЕДЕЛАХ ЕГО ВКЛАДА ПРИ УМЕНЬШЕНИИ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ОБЩЕСТВА ДО ВЕЛИЧИНЫ МЕНЬШЕЙ, ЧЕМ СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.09.2014 № 03-03-06/1/47326.....	13
«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДФЛ ПРИ УМЕНЬШЕНИИ УСТАВНОГО КАПИТАЛА АО ПУТЕМ ВЫКУПА АКЦИЙ У НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА ЗА СЧЕТ ИМУЩЕСТВА АО» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.10.2014 № 03-04-05/53351.....	13
«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ СУММЫ ВОЗМЕЩЕНИЯ МОРАЛЬНОГО ВРЕДА, ВЫПЛАЧИВАЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ФИЗЛИЦУ ПО РЕШЕНИЮ СУДА» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 24.10.2014 № 03-04-05/53788.....	14
«О ВЫПОЛНЕНИИ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НДС И НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ОКАЗАНИИ ЕЙ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПРОЕКТНЫХ УСЛУГ ПО ДОГОВОРУ ПОДРЯДА, ЕСЛИ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В РФ НЕ УЧАСТВУЕТ В ОКАЗАНИИ УСЛУГ И В ДОГОВОРЕ НЕ УКАЗАН НДС» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 12.11.2014 № 03-07-08/57178.....	15
«О ВОЗМОЖНОСТИ УЧЕСТЬ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ СУММЫ КОМПЕНСАЦИИ РАБОТНИКАМ ОПЛАТЫ ЗАНЯТИЙ СПОРТОМ В КЛУБАХ И СЕКЦИЯХ, А ТАКЖЕ О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ УКАЗАННЫХ СУММ И СУММ КОМПЕНСАЦИИ ПОЛИСОВ ДОБРОВОЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ АВИА- И ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫХ БИЛЕТОВ КОМАНДИРОВАННЫМ СОТРУДНИКАМ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 13.11.2014 № 03-03-06/1/57298.....	17
«О ПРЕДЛОЖЕНИИ ПО ВНЕСЕНИЮ ИЗМЕНЕНИЙ В НК РФ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИХ УПЛАТУ НАЛОГОВ И СБОРОВ БЛИЗКИМИ РОДСТВЕННИКАМИ ЗА НАЛОГООПЛАТЧИКОВ И ПЛАТЕЛЬЩИКОВ СБОРОВ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 13.11.2014 № 03-02-08/57320.....	18
«ОБ УПЛАТЕ НДФЛ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПРИ ВЫПЛАТЕ ДИВИДЕНДОВ НЕСКОЛЬКИМ НАЛОГООПЛАТЕЛЬЩИКАМ, ЕСЛИ НДФЛ ЗА НИХ УПЛАЧИВАЕТСЯ ЕДИНЫМ ПЛАТЕЖНЫМ ДОКУМЕНТОМ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 19.11.2014 № 03-04-07/58597.....	19
«ОБ УЧЕТЕ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДОВ ОТ ПЕРЕДАЧИ ИМУЩЕСТВА ЛИКВИДИРУЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИИ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 24.11.2014 № 03-03-06/1/59547.....	19
«О ПРИМЕНЕНИИ ВЫЧЕТОВ ПО НДС ПО ОБОРУДОВАНИЮ И СТРОИТЕЛЬНЫМ МАТЕРИАЛАМ, КОТОРЫЕ ПРЕДПОЛАГАЕТСЯ ИСПОЛЬЗОВАТЬ ДЛЯ КАПИТАЛЬНОГО РЕМОНТА И РЕКОНСТРУКЦИИ ОЧИСТНЫХ СООРУЖЕНИЙ, ПЕРЕДАННЫХ В ДОВЕРИТЕЛЬНОЕ УПРАВЛЕНИЕ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 25.11.2014 № 03-07-11/59874.....	20
«ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ СУБСИДИИ, ВЫДЕЛЕННОЙ ИЗ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА НА ПОГАШЕНИЕ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ НАЛОГООПЛАТЕЛЬЩИКА ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 25.11.2014 № 03-03-10/59910.....	21
«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ПЕРЕДАЧИ ПОМЕЩЕНИЙ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ В БЕЗВОЗМЕЗДНОЕ ПОЛЬЗОВАНИЕ МЕДИЦИНСКИМ УЧРЕЖДЕНИЯМ; ОБ УЧЕТЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ РАСХОДОВ НА ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ПОМЕЩЕНИЙ ДЛЯ ОКАЗАНИЯ ПЕРВОЙ МЕДИКО-САНИТАРНОЙ ПОМОЩИ ОБУЧАЮЩИМСЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.11.2014 № 03-07-15/60091.....	22

<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ С ТАМОЖЕННОГО СКЛАДА ДО ЗАВЕРШЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ ПРОЦЕДУРЫ ТАМОЖЕННОГО СКЛАДА ПОМЕЩЕНИЕМ ТОВАРОВ ПОД ИНУЮ ТАМОЖЕННУЮ ПРОЦЕДУРУ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩУЮ ВВОЗ В РФ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.11.2014 № 03-07-08/60101 .....	23
<b>«О ПРИМЕНЕНИИ НДС ПРИ ДОСРОЧНОМ РАСТОРЖЕНИИ КОНЦЕССИОННОГО СОГЛАШЕНИЯ, ЕСЛИ КОНЦЕДЕНТ КОМПЕНСИРОВАЛ РАСХОДЫ КОНЦЕССИОНЕРА»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.11.2014 № 03-07-11/60275 .....	24
<b>«О ВОЗМОЖНОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ СТАНДАРТНОГО ВЫЧЕТА ПО НДС В ДВОИМНОМ РАЗМЕРЕ ПРИ ОТСУТСТВИИ ДОХОДОВ У РОДИТЕЛЯ, НАХОДЯЩЕГОСЯ В ОТПУСКЕ ПО УХОДУ ЗА РЕБЕНКОМ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 27.11.2014 № 03-04-05/60389 .....	25
<b>«ОБ УПЛАТЕ ЕЖЕМЕСЯЧНЫХ АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЕЙ, ПЕРЕШЕДШЕЙ НА ИХ УПЛАТУ ИСХОДЯ ИЗ ФАКТИЧЕСКОЙ ПРИБЫЛИ С НАЧАЛА НАЛОГОВОГО ПЕРИОДА»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 01.12.2014 № 03-03-06/1/61157 .....	26
<b>«ОБ УЧЕТЕ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ В ВИДЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ (ПЛАТЕЖЕЙ) ПО ДОГОВОРАМ НЕГОСУДАРСТВЕННОГО ПЕНСИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ (ДОБРОВОЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ), ЗАКЛЮЧЕННЫМ В ПОЛЬЗУ РАБОТНИКОВ СО СТРАХОВЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ (НПФ)»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 01.12.2014 № 03-03-06/1/61167 .....	27
ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 01.12.2014 № 03-08-13/61294.....	28
<b>«ОБ ОСВОБОЖДЕНИИ ОТ НДС ВВОЗА В РФ ДО И ПОСЛЕ 1 ЯНВАРЯ 2014 Г. ВАЖНЕЙШИХ И ЖИЗНЕННО НЕОБХОДИМЫХ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 04.12.2014 № 03-07-03/62212.....	29
<b>«О СВЕДЕНИЯХ, СОДЕРЖАЩИХСЯ В ПОРУЧЕНИИ ОБ ИСТРЕБОВАНИИ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ) И ТРЕБОВАНИИ О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ)»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 09.12.2014 № 03-02-07/2/63185.....	30
<b>«О ВЫПОЛНЕНИИ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИЕЙ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ВЫПЛАТЕ ДИВИДЕНДОВ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В СВЯЗИ С ВВЕДЕНИЕМ В НК РФ ПОНЯТИЙ “ФАКТИЧЕСКОЕ ПРАВО НА ДОХОД” И “ФАКТИЧЕСКИЙ ПОЛУЧАТЕЛЬ ДОХОДА” С 2015 Г.»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 12.12.2014 № 03-08-05/64201.....	31
<b>«ОБ УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, ЕСЛИ СУММА НАЛОГА, ПОДЛЕЖАЩЕГО УДЕРЖАНИЮ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ИЗ ДОХОДОВ ПОЛУЧАТЕЛЯ ДИВИДЕНДОВ В СООТВЕТСТВИИ С П. 5 СТ. 275 НК РФ, СОСТАВЛЯЕТ ОТРИЦАТЕЛЬНУЮ ВЕЛИЧИНУ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 15.12.2014 № 03-03-06/1/64503.....	32
<b>«О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В ИНСТРУКЦИЮ О ПОРЯДКЕ СОСТАВЛЕНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ГОДОВОЙ, КВАРТАЛЬНОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) БЮДЖЕТНЫХ И АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ, УТВЕРЖДЕННУЮ ПРИКАЗОМ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 25 МАРТА 2011 Г. № 33Н»</b> ПРИКАЗ МИНФИНА РОССИИ ОТ 29.12.2014 № 172Н.....	33
<b>«ОБ УЧЕТЕ ПРАВОПРЕЕМНИКОМ УБЫТКОВ, ПОЛУЧЕННЫХ И ОТРАЖЕННЫХ РЕОРГАНИЗУЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ В НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ, И ЧАСТИ УБЫТКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА, НЕ УЧТЕННОГО В ПРОЧИХ РАСХОДАХ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 29.12.2014 № 03-03-10/68071.....	34
<b>«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ ЧЕРЕЗ ИНТЕРНЕТ-МАГАЗИН С ДОСТАВКОЙ ИХ ПОКУПАТЕЛЯМ АГЕНТОМ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 29.12.2014 № 03-07-11/68117 .....	35
<b>«ОБ УЧЕТЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ДОЛГОВОМУ ОБЯЗАТЕЛЬСТВУ, ВОЗНИКШЕМУ В РЕЗУЛЬТАТЕ КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКИ (ОДНА ИЗ СТОРОН — БАНК), С 2015 Г. В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 31.12.2014 № 03-01-18/712.....	36
<b>СПИСОК ИЗМЕНЯЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ (С ИЗМ., ВНЕСЕННЫМИ ПИСЬМОМ МИНФИНА РОССИИ ОТ 16.01.2015 № 02-08-10/800)</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 31.12.2014 № 02-08-08/69242.....	37
<b>«О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ СТАТУСА ИНОСТРАННОГО ГРАЖДАНИНА КАК РЕЗИДЕНТА ГОСУДАРСТВА, У КОТОРОГО С РФ ИМЕЕТСЯ СОГЛАШЕНИЕ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ДЛЯ ИСЧИСЛЕНИЯ НДС, В ТОМ ЧИСЛЕ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 13.01.2015 № 03-08-13/69479.....	38
<b>«О ВОССТАНОВЛЕНИИ НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ОСНОВНОГО СРЕДСТВА, ОБЛАГАЕМОЙ НДС»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 15.01.2015 № 03-07-11/422.....	39

<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НАЛОГОМ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ОБЪЕКТОВ ОС, ВКЛЮЧЕННЫХ В ТРЕТЬЮ АМОРТИЗАЦИОННУЮ ГРУППУ, ЕСЛИ ОНИ УЧТЕНЫ В СОСТАВЕ ОС ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ У ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ В 2013–2014 ГГ.»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 16.01.2015 № 03-05-05-01/676.....	39
<b>«ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА ВЫДАЧУ СОТРУДНИКАМ ПРОДУКТОВЫХ НАБОРОВ, ПЛАСТЫРЕЙ И НА ПРОВЕДЕНИЕ ФИЗИОТЕРАПИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 19.01.2015 № 03-03-06/1/882.....	40
<b>«О ПРИВЛЕЧЕНИИ БАНКА К ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА ОТКРЫТИЕ СЧЕТА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКУ ПРИ НАЛИЧИИ РЕШЕНИЯ О ПРИОСТАНОВЛЕНИИ ОПЕРАЦИЙ ПО ЕГО СЧЕТАМ И ПЕРЕВОДОВ ЕГО ЭЛЕКТРОННЫХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В БАНКЕ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 19.01.2015 № 03-02-07/1/912.....	41
<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ ВОЗМЕЩЕНИЯ СОТРУДНИКАМ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ РАСХОДОВ (СУТОЧНЫХ), СВЯЗАННЫХ С ПРОЖИВАНИЕМ ВНЕ МЕСТА ПОСТОЯННОГО ЖИТЕЛЬСТВА, ЕСЛИ СОТРУДНИКИ ИСПОЛНЯЮТ ТРУДОВЫЕ ОБЯЗАННОСТИ В ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВАХ ОРГАНИЗАЦИИ, НАХОДЯЩИХСЯ НА ТЕРРИТОРИИ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 20.01.2015 № 03-04-06/1131.....	43
<b>«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В ОТНОШЕНИИ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА, ОШИБОЧНО ВКЛЮЧЕННОГО В ПЕРЕЧЕНЬ, УКАЗАННЫЙ В СТ. 378.2 НК РФ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПО ПРИЧИНАМ НЕСООТВЕТСТВИЯ ПРИЗНАКАМ ОБЪЕКТА ТОРГОВЛИ ИЛИ ОБЪЕКТА АДМИНИСТРАТИВНОГО НАЗНАЧЕНИЯ, ОТСУТСТВИЯ РЕГИСТРАЦИИ ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ НА ОБЪЕКТ НЕДВИЖИМОСТИ И СВЕДЕНИЙ О ПРАВООБЛАДАТЕЛЕ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 20.01.2015 № 03-05-04-01/1246.....	44
<b>«О ПРИМЕНЕНИИ ПРОДАВЦОМ ВЫЧЕТА ПО НДС, ЕСЛИ УМЕНЬШЕНА СТОИМОСТЬ ОТГРУЖЕННЫХ ТОВАРОВ (ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ, ОКАЗАННЫХ УСЛУГ) И ЗАКЛЮЧЕНО СОГЛАШЕНИЕ О НЕСОСТАВЛЕНИИ СЧЕТОВ-ФАКТУР С ПОКУПАТЕЛЕМ, НЕ ЯВЛЯЮЩИМСЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НДС ЛИБО ОСВОБОЖДЕННЫМ ОТ НДС»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 20.01.2015 № 03-07-05/1271.....	45
<b>«О ВЕДЕНИИ КНИГИ ПРОДАЖ И ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ПРИ УКАЗАНИИ В СЧЕТЕ-ФАКТУРЕ ДАННЫХ В ОТНОШЕНИИ СОБСТВЕННЫХ ТОВАРОВ И ТОВАРОВ, РЕАЛИЗУЕМЫХ В РАМКАХ ДОГОВОРА КОМИССИИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 21.01.2015 № 03-07-11/1401.....	46
<b>«О ПОРЯДКЕ ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В СЧЕТ-ФАКТУРУ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НДС, ЕСЛИ ИЗМЕНЕНИЕ СТОИМОСТИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ) ПРОИЗОШЛО В РЕЗУЛЬТАТЕ ИСПРАВЛЕНИЯ ОШИБКИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-07-09/1588.....	47
<b>«О ПРИЗНАНИИ НАЛОГОВЫМ РЕЗИДЕНТОМ РФ МАЛЬТИЙСКОЙ КОМПАНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, ЕСЛИ ОНА ПРИНАДЛЕЖИТ РЕЗИДЕНТУ РФ, МЕСТОМ ЕЕ УПРАВЛЕНИЯ ЯВЛЯЕТСЯ РФ, ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ОНА ОСУЩЕСТВЛЯЕТ ЗА ПРЕДЕЛАМИ РФ И НЕ ИМЕЕТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ В РФ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-08-05/1599.....	48
<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ СУММ ВОЗМЕЩЕНИЯ РАБОТОДАТЕЛЕМ РАСХОДОВ ПО СЛУЖЕБНЫМ ПОЕЗДКАМ РАБОТНИКОВ, РАБОТА КОТОРЫХ НОСИТ РАЗЪЕЗДНОЙ ХАРАКТЕР»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-04-06/1626.....	49
<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС УСЛУГ ПО УСТУПКЕ ПРАВ ПО ДОГОВОРУ ГЕНЕРАЛЬНОГО ПОДРЯДА, ОКАЗЫВАЕМЫХ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-07-08/1635.....	50
<b>«О ВОССТАНОВЛЕНИИ СУММЫ НДС, ПРИНЯТОЙ К ВЫЧЕТУ ПОКУПАТЕЛЕМ С СУММЫ ПРЕДОПЛАТЫ, ЕСЛИ ПРОДАВЕЦ НЕ ВЫПОЛНИЛ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО ДОГОВОРУ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-07-11/1697.....	51
<b>«О ВЕДЕНИИ С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР АГЕНТОМ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ ПРИНЦИПАЛА, ПРИМЕНЯЮЩЕГО УСН»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-07-11/1698.....	51
<b>«О ПОЛНОМОЧИЯХ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ПРИ ПРОВЕРКЕ СООТВЕТСТВИЯ СУММ ПОЛУЧЕННЫХ ДОХОДОВ ПО СДЕЛКАМ РЫНОЧНОМУ УРОВНЮ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПРИЗНАНИЯ СДЕЛОК КОНТРОЛИРУЕМЫМИ И ПРОВЕРКЕ ПОЛНОТЫ ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГОВ В СВЯЗИ С СОВЕРШЕНИЕМ СДЕЛОК МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 22.01.2015 № 03-01-13/01/69542.....	52

<b>«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС СУММ ОПЛАТЫ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПРОЕЗДА И ПРОЖИВАНИЯ В МЕСТЕ ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ ЗА ФИЗИЦ — ИСПОЛНИТЕЛЕЙ ПО ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫМ ДОГОВОРАМ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-04-05/1733	54
<b>«О ВЕДЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРЕДСТАВЛЕНИИ В НАЛОГОВЫЕ ОРГАНЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ, ПРИМЕНЯЮЩИМИ УСН; О МЕРАХ ПО СНИЖЕНИЮ АДМИНИСТРАТИВНОЙ НАГРУЗКИ НА СУБЪЕКТЫ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-11-06/2/1742	54
<b>«ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ ПРАВ ТРЕБОВАНИЯ, ВЫРАЖЕННЫХ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ, И ДОХОДОВ ОТ ИХ РЕАЛИЗАЦИИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-03-06/2/1744	56
<b>«О ПОРЯДКЕ ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ (РАСХОДОВ) В ВИДЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ДОЛГОВОМУ ОБЯЗАТЕЛЬСТВУ В 2015 Г., ВОЗНИКШЕМОУ В РЕЗУЛЬТАТЕ КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКИ, ОДНОЙ ИЗ СТОРОН КОТОРОЙ ЯВЛЯЕТСЯ БАНК, В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-03-06/2/1764	57
<b>«О ПРИМЕНЕНИИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПОВЫШАЮЩЕГО КОЭФФИЦИЕНТА К ОСНОВНОЙ НОРМЕ АМОРТИЗАЦИИ ОС, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ДЛЯ РАБОТЫ В УСЛОВИЯХ АГРЕССИВНОЙ СРЕДЫ И (ИЛИ) ПОВЫШЕННОЙ СМЕННОСТИ, ПОСЛЕ ПРОВЕДЕНИЯ МОДЕРНИЗАЦИИ ОБЪЕКТА ОС, ПРИНЯТОГО НА УЧЕТ ДО 1 ЯНВАРЯ 2014 Г.»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-03-06/1/1777	58
<b>«О СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЕТА О ВЫПОЛНЕННЫХ ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИХ И ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ РАЗРАБОТКАХ ДЛЯ УЧЕТА РАСХОДОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ С ПРИМЕНЕНИЕМ КОЭФФИЦИЕНТА 1,5»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-03-06/1/1788	58
<b>«О ПРИЗНАНИИ ОРГАНИЗАЦИИ, ПРИМЕНЯЮЩЕЙ УСН, НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПО НДС ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ УСЛУГ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ПЕРСОНАЛА У ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, ЕСЛИ ПЕРСОНАЛ РАБОТАЕТ В РФ; ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ПЕРСОНАЛА ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА, УПЛАЧИВАЕМОГО ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УСН»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-07-08/1947	60
<b>«О ВЫПОЛНЕНИИ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ВЫПЛАТЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ЗАЙМУ МАТЕРИНСКОЙ КОМПАНИИ — РЕЗИДЕНТУ КОРОЛЕВСТВА НИДЕРЛАНДЫ, ВЛАДЕЮЩЕЙ 100% УСТАВНОГО КАПИТАЛА, ЕСЛИ ПРОЦЕНТЫ УПЛАЧИВАЮТСЯ НЕРАВНОМЕРНО ДО МОМЕНТА ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И ЧАСТЬ, ПРЕВЫШАЮЩАЯ ПРЕДЕЛЬНЫЙ ЛИМИТ, КАПИТАЛИЗИРУЕТСЯ К ОСНОВНОМУ ДОЛГУ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-08-05/1966	61
<b>«О ПРИЗНАНИИ ДОЛГОВ ЮРЛИЦА, ФАКТИЧЕСКИ ПРЕКРАТИВШЕГО СВОЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, БЕЗНАДЕЖНЫМИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-01-10/1982	62
<b>«О ПРИЗНАНИИ ОРГАНИЗАЦИИ И ЕЕ СОТРУДНИКА ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ; О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ДОХОДОВ В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ, ПОЛУЧЕННЫХ В СВЯЗИ С СОВЕРШЕНИЕМ СДЕЛОК МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-01-18/1989	63
<b>«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ (ДОХОДА, ВЫРУЧКИ) ПО КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКЕ НА ОСНОВАНИИ МИНИМАЛЬНОГО ИЛИ МАКСИМАЛЬНОГО ЗНАЧЕНИЙ ИНТЕРВАЛА РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ МЕТОДА СОПОСТАВИМОЙ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-01-18/1995	65
<b>«ОБ УПЛАТЕ ИП, СОВМЕЩАЮЩИМ ПСН И УСН, НАЛОГОВ И ПЕНЕЙ ПО НДС ЗА ПЕРИОД, НА КОТОРЫЙ БЫЛ ВЫДАН ПАТЕНТ, В СЛУЧАЕ УТРАТЫ ПРАВА НА ПРИМЕНЕНИЕ ПСН»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-11-11/2029	66
<b>«ОБ УЧЕТЕ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ И ОСУЩЕСТВЛЯЕМОЙ ЗА СЧЕТ ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ И ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПО МЕТОДУ НАЧИСЛЕНИЯ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-03-06/4/2051	68
<b>«О ВОССТАНОВЛЕНИИ НДС ПРИ СПИСАНИИ ЗАКАЗЧИКОМ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ, ОБРАЗОВАВШЕЙСЯ В СВЯЗИ С ПЕРЕЧИСЛЕНИЕМ ПОДРЯДНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, НЕ ВЫПОЛНИВШЕЙ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО ДОГОВОРУ, СУММЫ ОПЛАТЫ В СЧЕТ ПРЕДСТОЯЩЕГО ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 23.01.2015 № 03-07-11/69652	70

<b>«О ПРИНЯТИИ К ВЫЧЕТУ НДС, УПЛАЧЕННОГО НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ В IV КВАРТАЛЕ 2014 Г., ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ УСЛУГ ПО АРЕНДЕ МУНИЦИПАЛЬНОГО ИМУЩЕСТВА, ОКАЗАННЫХ В ПРЕДШЕСТВУЮЩИЕ ГОДЫ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-07-11/2136 .....	71
<b>«ОБ УЧЕТЕ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ УБЫТКОВ ОТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, СВЯЗАННОЙ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ОБЪЕКТОВ ОПХ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-03-06/1/2161 .....	71
<b>«ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ПРАВА НА ЗЕМЕЛЬНЫЕ УЧАСТКИ, УКАЗАННЫЕ В П. 1 СТ. 264.1 НК РФ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-03-06/1/2170 .....	73
<b>«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ДАТЫ ПОЛУЧЕНИЯ ДОХОДА В ВИДЕ ОПЛАТЫ ОТПУСКНЫХ В ЦЕЛЯХ НДС»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-04-06/2187 .....	73
<b>«О ПОРЯДКЕ ЗАПОЛНЕНИЯ СЧЕТОВ-ФАКТУР И ВЕДЕНИЯ ЖУРНАЛА УЧЕТА ВЫСТАВЛЕННЫХ И ПОЛУЧЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР В РАМКАХ ДОГОВОРА СУБКОМИССИИ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩЕГО РЕАЛИЗАЦИЮ ТОВАРОВ ОТ ИМЕНИ СУБКОМИССИОНЕРА»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-07-09/2227 .....	74
<b>«О ВОЗВРАТЕ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННОГО НАЛОГА НА ОСНОВАНИИ РЕШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА В СЛУЧАЕ ОШИБОЧНОГО УКАЗАНИЯ РЕКВИЗИТОВ БАНКОВСКОГО СЧЕТА В ЗАЯВЛЕНИИ О ВОЗВРАТЕ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-02-08/2244 .....	75
<b>«О ПРЕДСТАВЛЕНИИ НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПО НДС»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 26.01.2015 № 03-02-07/1/2290 .....	76
<b>«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ КОЭФФИЦИЕНТА КАПИТАЛИЗАЦИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА ПРОЦЕНТОВ ПО КОНТРОЛИРУЕМОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, ЕСЛИ У ОРГАНИЗАЦИИ ИМЕЕТСЯ УКАЗАННАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ПЕРЕД НЕСКОЛЬКИМИ ЛИЦАМИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 27.01.2015 № 03-03-06/1/2538 .....	76
<b>«ОБ УЧЕТЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПОЛОЖИТЕЛЬНЫХ КУРСОВЫХ РАЗНИЦ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПРИМЕНЕНИЯ СТАВКИ 0 ПРОЦЕНТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 27.01.2015 № 03-03-06/1/2556 .....	78
<b>«О ПРИЗНАНИИ КОНТРОЛИРУЕМЫМИ СДЕЛОК В ОБЛАСТИ ВНЕШНЕЙ ТОРГОВЛИ ТОВАРАМИ МИРОВОЙ БИРЖЕВОЙ ТОРГОВЛИ, ПРИРАВНЕННЫХ К СДЕЛКАМ МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 27.01.2015 № 03-01-18/2657 .....	79
<b>«О ПОРЯДКЕ ЗАПОЛНЕНИЯ СТРОКИ 2А “АДРЕС” СЧЕТА-ФАКТУРЫ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 28.01.2015 № 03-07-09/2992 .....	80
<b>«О ПОРЯДКЕ ВВЕДЕНИЯ В ДЕЙСТВИЕ ПРИКАЗА МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 29 ДЕКАБРЯ 2014 Г. № 176Н»</b> ПРИКАЗ МИНФИНА РОССИИ ОТ 29.01.2015 № 18Н .....	80
<b>«ОБ УЧЕТЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ, ПРИМЕНЯЮЩИМ УСН, РАСХОДОВ НА ПОЛУЧЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПРОДАЖАХ ПЕЧАТНЫХ ИЗДАНИЙ И ДИНАМИКЕ ИЗМЕНЕНИЯ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО СПРОСА ПРИ ОКАЗАНИИ УСЛУГ ПО ИССЛЕДОВАНИЮ КОНЪЮНКТУРЫ РЫНКА ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ И ВЫЯВЛЕНИЮ ОБЩЕСТВЕННОГО МНЕНИЯ О ПЕЧАТНЫХ ИЗДАНИЯХ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 29.01.2015 № 03-11-06/2/3237 .....	81
<b>«О ПРИМЕНЕНИИ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ СТАВКИ 0 ПРОЦЕНТОВ ПРИ ВЫПЛАТЕ ДИВИДЕНДОВ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, РЕОРГАНИЗОВАННОЙ В ФОРМЕ ПРЕОБРАЗОВАНИЯ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 30.01.2015 № 03-03-06/1/3656 .....	82
<b>«ОБ УЧЕТЕ ИСКЛЮЧИТЕЛЬНЫХ ПРАВ НА РЕЗУЛЬТАТЫ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПОЛУЧЕННЫХ В РЕЗУЛЬТАТЕ ПРОИЗВЕДЕННЫХ РАСХОДОВ НА НИОКР, ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 02.02.2015 № 03-03-06/1/3933 .....	83
<b>«ОБ ОСВОБОЖДЕНИИ ОТ НДС РЕАЛИЗАЦИИ ПРИНАДЛЕЖНОСТЕЙ, ВВОЗИМЫХ В РФ И ВХОДЯЩИХ В СОСТАВ КОМПЛЕКТОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ, ОТДЕЛЬНО ОТ ЭТОГО КОМПЛЕКТА»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 02.02.2015 № 03-07-07/3980 .....	84
<b>«О ПРИНЯТИИ К ВЫЧЕТУ НДС ПО ОПЕРАЦИЯМ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ), ОБЛАГАЕМЫМ ПО НУЛЕВОЙ СТАВКЕ, ПРИ ОТСУТСТВИИ ДОКУМЕНТОВ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИХ ПРАВОМЕРНОСТЬ ЕЕ ПРИМЕНЕНИЯ»</b> ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 03.02.2015 № 03-07-08/4181 .....	85

«ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА СТРОИТЕЛЬСТВО ОБЪЕКТОВ СОЦИАЛЬНОЙ И КОММУНАЛЬНОЙ ИНФРАСТРУКТУРЫ НА ОСНОВАНИИ ИНВЕСТИЦИОННОГО КОНТРАКТА, БЕЗВОЗМЕЗДНО ПЕРЕДАВАЕМЫХ ГОСУДАРСТВЕННЫМ ИЛИ МУНИЦИПАЛЬНЫМ ОРГАНАМ ВЛАСТИ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 04.02.2015 № 03-03-06/1/4371	86
«ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДА ПРИ ЛИКВИДАЦИИ ОРГАНИЗАЦИИ, И УБЫТКА В ВИДЕ СТОИМОСТИ ВКЛАДА, ВНЕСЕННОГО В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ ДОЧЕРНЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ, ПОЛУЧЕННОГО В СВЯЗИ С ЕЕ ЛИКВИДАЦИЕЙ» ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ ОТ 13.02.2015 № 03-03-06/1/6581	88
«РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТОРСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ, ИНДИВИДУАЛЬНЫМ АУДИТОРАМ, АУДИТОРАМ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЗА 2014 ГОД» ПРИЛОЖЕНИЕ К ПИСЬМУ МИНФИНА РОССИИ ОТ 06.02.2015 № 07-04-06/5027	89
ОБЗОР ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ ЗА ОКТЯБРЬ — ДЕКАБРЬ 2014 ГОДА ПО СПОРАМ О ПРИЗНАНИИ НЕДЕЙСТВИТЕЛЬНЫМИ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ, НЕНОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ, НЕЗАКОННЫМИ РЕШЕНИЙ И ДЕЙСТВИЙ (БЕЗДЕЙСТВИЯ) МИНФИНА РОССИИ (НА ОСНОВАНИИ ВСТУПИВШИХ В ЗАКОННУЮ СИЛУ СУДЕБНЫХ АКТОВ)	99

## ДОКУМЕНТЫ ФНС РОССИИ

«О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ СЕРТИФИКАТОВ КЛЮЧЕЙ ПРОВЕРКИ ЭЛЕКТРОННЫХ ПОДПИСЕЙ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@	104
«ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (ФОРМА 3-НДФЛ), ПОРЯДКА ЕЕ ЗАПОЛНЕНИЯ, А ТАКЖЕ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ» ПРИКАЗ ФНС РОССИИ ОТ 24.12.2014 № ММВ-7-11/671@	105
«ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОГО УВЕДОМЛЕНИЯ» ПРИКАЗ ФНС РОССИИ ОТ 25.12.2014 № ММВ-7-11/673@	106
«ОБ ИСЧИСЛЕНИИ СРОКА ДАВНОСТИ ПРИВЛЕЧЕНИЯ К ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕВЫПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ОБЯЗАННОСТИ ПО УДЕРЖАНИЮ И ПЕРЕЧИСЛЕНИЮ НДС» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 29.12.2014 № СА-4-7/27163	109
«ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ СОСТАВА СВЕДЕНИЙ, ПОДЛЕЖАЩИХ ВКЛЮЧЕНИЮ В ПЕРЕЧЕНЬ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА, В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ ИСЧИСЛЯЕТСЯ ИСХОДЯ ИЗ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 16.01.2015 № БС-19-11/9	110
«ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С СОДЕРЖАНИЕМ И ХРАНЕНИЕМ ИМУЩЕСТВА, ПОЛУЧЕННОГО ПО ДОГОВОРУ ОТСТУПНОГО» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 19.01.2015 № ГД-4-3/451@	111
«О ПОРЯДКЕ ПРИМЕНЕНИЯ КОДОВ ВИДОВ ОПЕРАЦИЙ ПО НДС» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 22.01.2015 № ГД-4-3/794@	112
«О ПРИМЕНЕНИИ ВЫЧЕТА ПО НДС ПРИ ВВОЗЕ В РФ ОБОРУДОВАНИЯ, ЕСЛИ ОНО ОТРАЖЕНО НА ЗАБАЛАНСОВОМ СЧЕТЕ 002 В СВЯЗИ С ТЕМ, ЧТО ПРАВО СОБСТВЕННОСТИ ПЕРЕХОДИТ К ПОКУПАТЕЛЮ ПОСЛЕ ПОЛНОЙ ОПЛАТЫ ОБОРУДОВАНИЯ ИНОСТРАННОМУ ПРОДАВЦУ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 26.01.2015 № ГД-4-3/911@	114
«О ПОРЯДКЕ ПРИМЕНЕНИЯ ПП. 1 П. 3 СТ. 169 НК РФ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 29.01.2015 № ЕД-4-15/1066	115
«О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ИНОСТРАННЫМ ГРАЖДАНИНОМ, ПОЛУЧИВШИМ ДОХОДЫ ОТ ИСТОЧНИКОВ В РФ, ДОКУМЕНТОВ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ СТАТУСА РЕЗИДЕНТА ИНОСТРАННОГО ГОСУДАРСТВА, ДЛЯ ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НДС И ВОЗВРАТА НАЛОГА, УДЕРЖАННОГО НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 30.01.2015 № БС-4-11/1322@	116
«ОБ ОСОБЕННОСТЯХ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ДЕКЛАРАЦИЙ ПО НДС» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 30.01.2015 № ОА-4-17/1350@	117
«О НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 05.02.2015 № ГД-4-3/1696@	118
«ОБ УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ С ДОХОДОВ В ВИДЕ ДИВИДЕНДОВ» ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 10.02.2015 № ГД-4-3/1879@	119



<b>«ОБ УЧЕТЕ ОРГАНИЗАЦИЕЙ-ПРАВОПРЕЕМНИКОМ УБЫТКОВ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА, НЕ УЧТЕННЫХ РЕОРГАНИЗОВАННЫМ ЛИЦОМ»</b> ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 16.02.2015 №ГД-4-3/2251@.....	120
--	-----

## **СОВМЕСТНЫЕ ДОКУМЕНТЫ МИНФИНА РОССИИ И ФНС РОССИИ**

<b>«ПО ВОПРОСУ НЕСУЩЕСТВЕННОСТИ ОШИБОК В ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТАХ»</b> ПИСЬМО ФНС РОССИИ ОТ 12.02.2015 № ГД-4-3/2104@ (СОВМЕСТНО С ПИСЬМОМ МИНФИНА РОССИИ ОТ 04.02.2015 № 03-03-10/4547) .....	122
--	-----

## **ДОКУМЕНТЫ МИНИСТЕРСТВ И ВЕДОМСТВ**

<b>«ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ ОБ ОРГАНИЗАЦИИ ОКАЗАНИЯ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЙ, В ТОМ ЧИСЛЕ ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНОЙ, МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ»</b> ПРИКАЗ МИНЗДРАВА РОССИИ ОТ 02.12.2014 № 796Н .....	124
---	-----

<b>«О ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТИ ВЫДАЧИ ЛИСТКА НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ ПРИ НЕОБХОДИМОСТИ УХОДА ЗА БОЛЬНЫМ ЧЛЕНОМ СЕМЬИ — РЕБЕНКОМ ДЛЯ ВЫПЛАТЫ ПОСОБИЯ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ»</b> ПИСЬМО ФСС РОССИИ ОТ 19.12.2014 № 17-03-14/06-18772.....	131
--	-----

<b>«О НАПРАВЛЕНИИ РАЗЪЯСНЕНИЙ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПО РЕАЛИЗАЦИИ ПОЛОЖЕНИЙ ПУНКТА 11 ПОСТАНОВЛЕНИЯ ПРАВИТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ № 1213»</b> ПИСЬМО ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ОТ 27.01.2015 № 42-7.4-05/5.1-52.....	132
---	-----

<b>«ОБ УПЛАТЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ ОРГАНИЗАЦИЯМИ, ПРИМЕНЯЮЩИМИ ПОНИЖЕННЫЕ ТАРИФЫ, С СУММ ВЫПЛАТ И ИНЫХ ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ В ПОЛЬЗУ ФИЗИЦ, ПРЕВЫШАЮЩИХ ПРЕДЕЛЬНУЮ ВЕЛИЧИНУ БАЗЫ ДЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ НА СЛУЧАЙ ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ И В СВЯЗИ С МАТЕРИНСТВОМ И СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ»</b> ПИСЬМО МИНТРУДСОЦЗАЩИТЫ РОССИИ ОТ 30.01.2015 № 17-3/В-37 .....	134
---	-----

ПИСЬМО ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ОТ 16.02.2015 № 07-04-05/12-111 .....	136
--	-----

ПИСЬМО МИНТРУДСОЦЗАЩИТЫ РОССИИ ОТ 30.01.2015 № 17-4/В-38 .....	137
--	-----

## **КОММЕНТАРИЙ СПЕЦИАЛИСТА**

<b>ШИШКИН Р.Н.</b> <b>О ВОЗМЕЩЕНИИ НДС</b> (КОММЕНТАРИЙ ПИСЬМА МИНФИНА РОССИИ ОТ 18.12.2014 № ЕД-18-15/1693) .....	138
--	-----

<b>ТИМАКОВ А.В.</b> <b>НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ СЕРТИФИКАТОВ КЛЮЧЕЙ ПРОВЕРКИ ЭЛЕКТРОННЫХ ПОДПИСЕЙ</b> (КОММЕНТАРИЙ ПИСЬМА ФНС РОССИИ ОТ 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@) .....	141
---	-----

<b>АНДРЕЙКИН П.А.</b> <b>ПРИМЕНЕНИЕ ВЫЧЕТА ПО НДС ПРИ ВВОЗЕ В РФ ОБОРУДОВАНИЯ, ЕСЛИ ОНО ОТРАЖЕНО НА ЗАБАЛАНСОВОМ СЧЕТЕ 002 В СВЯЗИ С ТЕМ, ЧТО ПРАВО СОБСТВЕННОСТИ ПЕРЕХОДИТ К ПОКУПАТЕЛЮ ПОСЛЕ ПОЛНОЙ ОПЛАТЫ ОБОРУДОВАНИЯ ИНОСТРАННОМУ ПРОДАВЦУ</b> (КОММЕНТАРИЙ ПИСЬМА ФНС РОССИИ ОТ 26.01.2015 № ГД-4-3/911@).....	143
--	-----



# УКАЗЫ, ЗАКОНЫ, ПОСТАНОВЛЕНИЯ, РАСПОРЯЖЕНИЯ

РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН

## О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В СТАТЬИ 16.2 И 29.9 КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОБ АДМИНИСТРАТИВНЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЯХ

Принят  
Государственной Думой  
30 января 2015 года

Одобен  
Советом Федерации  
4 февраля 2015 года

### Статья 1

Внести в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 1, ст. 1; 2004, № 34, ст. 3533; 2007, № 26, ст. 3089; 2009, № 29, ст. 3597; 2011, № 50, ст. 7351; 2012, № 53, ст. 7641; 2013, № 48, ст. 6161) следующие изменения:

1) в статье 16.2:

- а) примечание признать утратившим силу;
- б) дополнить примечаниями следующего содержания:

«Примечания:

1. Для исчисления размера административного штрафа, предусмотренного санкцией части 1 настоящей статьи, налагаемого на граждан, используется стоимость товаров для личного пользования, перемещаемых физическими лицами через таможенную границу Таможенного союза. При этом из указанной стоимости исключается стоимость товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза с освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза.

2. В случае добровольного представления декларантом и (или) таможенным представителем в таможенный орган, осуществивший выпуск товаров, обращения о внесении изменений и (или) дополнений в таможенную декларацию после выпуска товаров с приложением документов, предусмотренных таможенным законодательством Таможенного союза, совершившее административное правонарушение, установленное частью 2 настоящей

статьи, освобождается от административной ответственности за указанное правонарушение, если на дату, предшествующую дате регистрации обращения о внесении изменений и (или) дополнений в таможенную декларацию, соблюдены в совокупности следующие условия:

1) таможенный орган не выявил административное правонарушение в соответствии с законодательством об административных правонарушениях, предметом которого являются товары, указанные в обращении;

2) таможенный орган не уведомил декларанта, таможенного представителя либо лицо, обладающее полномочиями в отношении товаров после их выпуска, или его представителя о проведении таможенного контроля после выпуска товаров, если такое уведомление предусмотрено таможенным законодательством Таможенного союза и (или) законодательством Российской Федерации о таможенном деле, либо не начал его проведение без уведомления, если такое уведомление не требуется;

3) у декларанта, таможенного представителя отсутствует задолженность по уплате таможенных пошлин, налогов, пеней, не оплаченная после истечения сроков, установленных требованием об уплате таможенных платежей.»;

2) пункт 4 части 1.1 статьи 29.9 после цифр «14.32,» дополнить словами «частью 2 статьи 16.2.».

## **Статья 2**

Пункт 2 Федерального закона от 30 декабря 2012 года № 316-ФЗ «О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2012, № 53, ст. 7641) признать утратившим силу.

Президент  
Российской Федерации  
**В. ПУТИН**  
Москва, Кремль  
12 февраля 2015 года  
№ 17-ФЗ

## **ПРАВИТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 5 февраля 2015 г. № 102**

#### **ОБ УСТАНОВЛЕНИИ ОГРАНИЧЕНИЯ ДОПУСКА ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ, ПРОИСХОДЯЩИХ ИЗ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ, ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ЗАКУПОК ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ И МУНИЦИПАЛЬНЫХ НУЖД**

В соответствии с частью 3 статьи 14 Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» Правительство Российской Федерации постановляет:

1. Утвердить прилагаемый перечень отдельных видов медицинских изделий, происходящих из иностранных государств, в отношении которых устанавливается ограничение допуска для целей осуществления закупок для обеспечения государственных и муниципальных нужд (далее — перечень).

2. Установить, что для целей осуществления закупок отдельных видов медицинских изделий, включенных в перечень, заказчик отклоняет все заявки, содержащие предложения о поставке медицинских изделий, происходящих из иностранных государств, за исключением Республики Армения, Республики Белоруссия и Республики Казахстан, при условии, что на участие в определении поставщика подано не менее 2 удовлетворяющих требованиям документации о закупке заявок, которые одновременно:

содержат предложения о поставке одного или нескольких видов медицинских изделий, включенных в перечень, страной происхождения которых является Российская Федерация, Республика Армения, Республика Беларусь или Республика Казахстан;

не содержат предложений о поставке одного и того же вида медицинского изделия одного производителя.

3. Подтверждением страны происхождения медицинских изделий, включенных в перечень, является сертификат о происхождении товара, выдаваемый уполномоченным органом (организацией) Российской Федерации, Республики Армения, Республики Беларусь или Республики Казахстан по форме, установленной Правилами определения страны происхождения товаров, являющимися неотъемлемой частью Соглашения о Правилах определения страны происхождения товаров в Содружестве Независимых Государств от 20 ноября 2009 г., и в соответствии с критериями определения страны происхождения товаров, предусмотренными указанными Правилами.

4. Установленные настоящим постановлением ограничения допуска отдельных видов медицинских изделий, включенных в перечень, не применяются в следующих случаях:

размещение извещений об осуществлении закупок отдельных видов медицинских изделий, включенных в перечень, в единой информационной системе в сфере закупок и (или) направление приглашений принять участие в определении поставщика закрытым способом, осуществленные до вступления в силу настоящего постановления;

осуществление закупок отдельных видов медицинских изделий, включенных в перечень, дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями Российской Федерации, торговыми представительствами Российской Федерации и официальными представительствами Российской Федерации при международных организациях для обеспечения своей деятельности на территории иностранного государства.

Председатель Правительства  
Российской Федерации  
**Д. МЕДВЕДЕВ**

Утвержден  
постановлением Правительства  
Российской Федерации  
от 5 февраля 2015 г. № 102

**ПЕРЕЧЕНЬ  
ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ,  
ПРОИСХОДЯЩИХ ИЗ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ, В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ  
УСТАНОВЛИВАЕТСЯ ОГРАНИЧЕНИЕ ДОПУСКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ  
ЗАКУПОК ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ  
И МУНИЦИПАЛЬНЫХ НУЖД**

Код в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности (ОКПД) ОК 034-2007	Наименование вида медицинских изделий <*>
18.21.11.111 18.21.21.111 18.21.30.411 18.21.30.412	Одежда медицинская
24.41.60.330	Наборы реагентов для выявления инфекционных агентов методом полимеразной цепной реакции
24.41.60.363 24.41.60.364	Наборы реагентов для количественного и качественного определения иммуноглобулинов/антигенов инфекционных агентов методом иммуноферментного анализа
24.41.60.384 24.41.60.391	Наборы реагентов для количественного определения гормонов методом иммуноферментного анализа
24.41.60.395	Наборы биохимических реагентов для определения факторов свертывания крови
24.41.60.399	Наборы реагентов для выявления инфекционных агентов методом полимеразной цепной реакции
24.42.12.120 24.42.12.131	Салфетки антисептические спиртовые

Код в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности (ОКПД) ОК 034-2007	Наименование вида медицинских изделий <*>
24.42.13.391	Наборы (комплекты) реагентов для гематологических анализаторов
24.42.23.110	Наборы реагентов для определения групп крови и резус-фактора
24.42.23.111	Наборы биохимических реагентов для определения ферментов
24.42.23.111	Наборы биохимических реагентов для определения факторов свертывания крови
24.42.23.119	Наборы реагентов для фенотипирования крови человека по групповым системам резус, Келл и Кидд
24.42.24.140 24.42.24.141 24.42.24.142 24.42.24.143	Специальные хирургические одноразовые стерильные изделия из нетканых материалов для защиты пациента и медицинского персонала
24.66.42.140	Питательные среды селективные и неселективные
24.66.42.310	Наборы биохимических реагентов для определения субстратов
24.66.42.341	Наборы биохимических реагентов для определения ферментов
24.66.42.389	Наборы (комплекты) реагентов для гематологических анализаторов
25.22.14.210	Контейнеры для биопроб полимерные
29.23.13.331 29.23.13.335 29.23.13.990	Холодильники комбинированные лабораторные; холодильники фармацевтические; медицинские морозильники
33.10.11.111	Томографы компьютерные с количеством срезов от 1 до 64
33.10.11.140	Системы однофотонной эмиссионной компьютерной томографии (гамма-камеры)
33.10.11.112 33.10.11.113	Рентгendiагностические комплексы на 2 рабочих места; рентгendiагностические комплексы на 3 рабочих места; рентгendiагностические комплексы на базе телеуправляемого стола-штатива; флюорографы; маммографы; рентгеновские аппараты передвижные палатные
33.10.12.111	Электрокардиографы
33.10.12.126	Кардиомониторы прикроватные; комплексы суточного мониторинга ЭКГ
33.10.12.126	Анализаторы глюкозы
33.10.13.119	Иглы корневые
33.10.15.110	Микромоторы пневматические для наконечников стоматологических; наконечники для микромоторов; наконечники стоматологические турбинные
33.10.15.120	Иглы хирургические
33.10.15.121	Шприцы-инъекторы медицинские многоразового и одноразового использования с инъекционными иглами и без них
33.10.15.134	Ножницы микрохирургические
33.10.15.136	Боры зубные твердосплавные
33.10.15.152	Пинцеты микрохирургические
33.10.15.154	Иглодержатели микрохирургические
33.10.15.213	Микрохирургические инструменты для офтальмологии
33.10.15.430	Устройства для переливания крови, кровезаменителей и инфузионных растворов, в том числе и с микрофильтром
33.10.15.610	Контейнеры для заготовки, хранения и транспортирования крови; устройства с лейкоцитарным фильтром; устройства для вливания кровезаменителей и инфузионных растворов
33.10.15.614	Зеркала гинекологические полимерные по Куско; наборы гинекологические смотровые одноразовые стерильные
33.10.16.150	Одежда медицинская
33.10.17.415	Имплантаты для остеосинтеза
33.10.18.110	Слуховые аппараты неимплантируемые
33.20.53.145	Устройства электрофореза белков сыворотки крови на пленках из ацетата целлюлозы
33.20.53.310	Анализаторы свертывания крови
33.20.53.311	Анализаторы билирубина; анализаторы белка в моче; анализаторы биохимические полуавтоматические
33.20.53.311	Гемоглобинометры
33.20.53.320	Глюкометры индивидуальные
33.20.53.332	Амплификаторы детектирующие для обеспечения исследований методом полимеразной цепной реакции в режиме реального времени

<\*> При применении настоящего перечня следует руководствоваться как кодом в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности (ОКПД) ОК 034–2007, так и наименованием вида медицинского изделия указанного кода.

# ДОКУМЕНТЫ МИНФИНА РОССИИ

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 22 сентября 2014 г. № 03-03-06/1/47326

#### **ОБ УЧЕТЕ УЧАСТНИКОМ ОБЩЕСТВА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ В ПРЕДЕЛАХ ЕГО ВКЛАДА ПРИ УМЕНЬШЕНИИ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ОБЩЕСТВА ДО ВЕЛИЧИНЫ МЕНЬШЕЙ, ЧЕМ СТОИМОСТЬ ЧИСТЫХ АКТИВОВ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 29 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее — Федеральный закон № 208-ФЗ) общество вправе, а в случаях, предусмотренных данным Федеральным законом, обязано уменьшить свой уставный капитал.

Если стоимость чистых активов общества останется меньше его уставного капитала по окончании финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала, в том числе в случае, предусмотренном пунктом 7 статьи 35 Федерального закона № 208-ФЗ, общество не позднее чем через шесть месяцев после окончания соответствующего финансового года обязано уменьшить уставный капитал до величины, не превышающей стоимости его чистых активов (пункт 6 статьи 35 Федерального закона № 208-ФЗ).

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада (взноса) участником хозяйственного общества или товарищества (его правопреемником или наследником) при уменьшении уставного капитала в соответствии с законодательством Российской Федерации, при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками.

Таким образом, в случае уменьшения уставного капитала до величины меньшей, чем стоимость чистых активов, доходы, полученные участником общества в пределах его вклада при уменьшении уставного капитала в соответствии с законодательством Российской Федерации, не будут учитываться для целей налогообложения.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 22 октября 2014 г. № 03-04-05/53351

#### **ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДФЛ ПРИ УМЕНЬШЕНИИ УСТАВНОГО КАПИТАЛА АО ПУТЕМ ВЫКУПА АКЦИЙ У НАЛОГПЛАТЕЛЬЩИКА ЗА СЧЕТ ИМУЩЕСТВА АО**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу уплаты налога на доходы физических лиц при выкупе акционерным обще-

ством акций у налогоплательщика и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

Из обращения следует, что в соответствии с пунктом 1 статьи 72 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» общее собрание акционеров акционерного общества (далее — общество) приняло решение об уменьшении уставного капитала общества путем приобретения части размещенных акций в целях сокращения их общего количества. Налогоплательщиком было подано заявление о выкупе у него обществом акций. В счет оплаты акций акционеру передается обществом имущество, оцененное по рыночной стоимости, в размере рыночной стоимости передаваемых акционером обществу акций.

Согласно пунктам 12 и 14 статьи 214.1 Кодекса финансовый результат (налоговая база) по операциям с ценными бумагами и по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок определяется как доходы от операций за вычетом соответствующих расходов, указанных в пункте 10 данной статьи.

Согласно пункту 7 статьи 214.1 Кодекса доходами по операциям с ценными бумагами признаются доходы от реализации (погашения) ценных бумаг, полученные в налоговом периоде. В случае оплаты ценных бумаг по договору купли-продажи не в денежной форме порядок учета доходов при определении налоговой базы при продаже ценных бумаг не изменяется.

В соответствии с пунктом 10 статьи 214.1 Кодекса расходами по операциям с ценными бумагами признаются документально подтвержденные и фактически осуществленные налогоплательщиком расходы, связанные с приобретением, реализацией, хранением и погашением ценных бумаг.

Таким образом, при определении налоговой базы при выкупе обществом у налогоплательщика акций в качестве доходов будет учитываться оплаченная имуществом стоимость переданных по договору купли-продажи акций, а в качестве расходов — документально подтвержденные и фактически осуществленные налогоплательщиком расходы, связанные с приобретением, реализацией, хранением и погашением проданных обществом акций.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 24 октября 2014 г. № 03-04-05/53788**

### **О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ СУММЫ ВОЗМЕЩЕНИЯ МОРАЛЬНОГО ВРЕДА, ВЫПЛАЧИВАЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ФИЗИЦУ ПО РЕШЕНИЮ СУДА**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц доходов, выплаченных организацией физическому лицу по решению суда, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской

Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных в том числе с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья.

Согласно положениям статей 151 и 1101 Гражданского кодекса Российской Федерации обязанность возмещения морального вреда и его размер определяются судом.

Так, в соответствии со статьей 151 Гражданского кодекса Российской Федерации, если гражданину причинен моральный вред (физические или нравственные страдания) действиями, нарушающими его личные неимущественные права либо посягающими на принадлежащие гражданину другие нематериальные блага, а также в других случаях, предусмотренных законом, суд может возложить на нарушителя обязанность денежной компенсации указанного вреда.

Таким образом, сумма возмещения морального вреда, выплачиваемая организацией физическому лицу на основании решения суда, являясь в соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса компенсационной выплатой, связанной с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья, не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

В отношении обложения налогом на доходы физических лиц сумм компенсации за задержку выдачи работодателем работнику трудовой книжки, выплаченных по решению суда организацией-работодателем в пользу ее работника, сообщаем, что содержащейся в письме информации недостаточно для подготовки заключения по данному вопросу.

В связи с изложенным для рассмотрения вопроса по существу необходимо предоставить копию решения суда, на основании которого были выплачены указанные суммы.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 12 ноября 2014 г. № 03-07-08/57178**

### **О ВЫПОЛНЕНИИ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НДС И НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ОКАЗАНИИ ЕЙ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПРОЕКТНЫХ УСЛУГ ПО ДОГОВОРУ ПОДРЯДА, ЕСЛИ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В РФ НЕ УЧАСТВУЕТ В ОКАЗАНИИ УСЛУГ И В ДОГОВОРЕ НЕ УКАЗАН НДС**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций в отношении проектных услуг, оказываемых российской организацией иностранной организацией, имеющей представительство в Российской Федерации, в рамках договора подряда и сообщает.

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен статьей 148 Кодекса.

На основании положений подпункта 4 пункта 1 и подпункта 4 пункта 1.1 статьи 148 Кодекса место реализации инжиниринговых услуг, к которым относятся предпроектные



и проектные услуги (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки и другие подобные услуги), определяется по месту осуществления деятельности покупателя услуг. При этом местом осуществления деятельности покупателя услуг считается территория Российской Федерации в случае фактического присутствия покупателя указанных услуг на основе государственной регистрации организации, а при ее отсутствии или в отношении филиалов и представительств указанной организации — на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организации, места нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, места нахождения постоянного представительства (если работы (услуги) приобретены через это постоянное представительство).

Таким образом, местом реализации проектных услуг, оказываемых российской организацией непосредственно иностранной организацией, имеющей представительство в Российской Федерации, не участвующее в оказании этих услуг, признается территория Российской Федерации и такие услуги облагаются налогом на добавленную стоимость в Российской Федерации.

В соответствии со статьей 161 Кодекса при реализации иностранным лицом, не состоящим на учете в российских налоговых органах, услуг, местом реализации которых является территория Российской Федерации, налог на добавленную стоимость исчисляется и уплачивается в российский бюджет налоговым агентом, приобретающим данные услуги у иностранного лица. Поэтому российская организация, приобретающая у иностранной организации проектные услуги, оказываемые иностранной организацией без участия ее представительства в Российской Федерации, является налоговым агентом, обязанным исчислить и уплатить в бюджетную систему Российской Федерации налог на добавленную стоимость. При этом налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих услуг с учетом налога на добавленную стоимость.

Таким образом, если договором подряда с иностранной организацией, оказывающей проектные услуги, местом реализации которых признается Российская Федерация, не указана сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджетную систему Российской Федерации, российская организация самостоятельно определяет налоговую базу для целей налога на добавленную стоимость, то есть увеличивает стоимость услуг на сумму налога и уплачивает налог за счет собственных средств. При этом сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная и уплаченная в бюджетную систему Российской Федерации, подлежит вычету в порядке, установленном пунктом 3 статьи 171 Кодекса.

Что касается налога на прибыль организаций, то налогообложение иностранных организаций, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации и (или) получающих доходы от источников в Российской Федерации, регулируется нормами статей 306–312 Кодекса и положениями межправительственных соглашений (договоров) об избежании двойного налогообложения.

В случае если деятельность иностранной организации по договору подряда приведет к образованию постоянного представительства на территории Российской Федерации, иностранная организация будет являться самостоятельным налогоплательщиком налога на прибыль организаций.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 13 ноября 2014 г. № 03-03-06/1/57298****О ВОЗМОЖНОСТИ УЧЕСТЬ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ СУММЫ КОМПЕНСАЦИИ РАБОТНИКАМ ОПЛАТЫ ЗАНЯТИЙ СПОРТОМ В КЛУБАХ И СЕКЦИЯХ, А ТАКЖЕ О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ УКАЗАННЫХ СУММ И СУММ КОМПЕНСАЦИИ ПОЛИСОВ ДОБРОВОЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ АВИА- И ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫХ БИЛЕТОВ КОМАНДИРОВАННЫМ СОТРУДНИКАМ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета для целей налогообложения прибыли организаций расходов на финансирование работодателем в соответствии с трудовым законодательством мероприятий по улучшению условий и охраны труда и сообщает.

Согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся в том числе расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков установлен Приказом Минздравсоцразвития России от 01.03.2012 № 181н (далее — Типовой перечень).

Приказом Минтруда России от 16.06.2014 № 375н «О внесении изменения в Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков» Типовой перечень дополнен пунктом 32, в который включены мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, в том числе компенсация работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях.

В соответствии со статьей 252 Кодекса в целях налогообложения прибыли организаций налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса).

Пунктом 29 статьи 270 Кодекса предусмотрено, что расходы на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников, для целей налогообложения прибыли организаций не учитываются.

В части, касающейся налога на доходы физических лиц, сообщаем следующее.

Статьей 41 Кодекса определено, что доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Кодекса.

Согласно статье 210 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Перечень доходов, освобождаемых от обложения налогом на доходы физических лиц, установлен статьей 217 Кодекса. Оснований для освобождения от налогообложения сумм компенсаций организаций работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях, а также сумм компенсации полисов добровольного страхования от несчастных случаев при приобретении авиабилетов и железнодорожных билетов командированным сотрудникам статья 217 Кодекса не содержит. Следовательно, указанные суммы подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 13 ноября 2014 г. № 03-02-08/57320****О ПРЕДЛОЖЕНИИ ПО ВНЕСЕНИЮ ИЗМЕНЕНИЙ В НК РФ,  
ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИХ УПЛАТУ НАЛОГОВ И СБОРОВ  
БЛИЗКИМИ РОДСТВЕННИКАМИ ЗА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ  
И ПЛАТЕЛЬЩИКОВ СБОРОВ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу об исполнении обязанности по уплате налога и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщик должен самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

В определении Конституционного Суда Российской Федерации от 22.01.2004 № 41-О указано что положения статьи 45 Кодекса в их взаимосвязи свидетельствуют о том, что в целях надлежащего исполнения обязанности об уплате налога налогоплательщик обязан самостоятельно, т. е. от своего имени и за счет своих собственных средств, уплатить соответствующую сумму налога в бюджет. При этом на факт признания обязанности налогоплательщика по уплате налога исполненной не влияет то, в какой форме — безналичной или наличной — происходит уплата денежных средств; важно, чтобы из представленных платежных документов можно было четко установить, что соответствующая сумма налога уплачена именно этим налогоплательщиком и именно за счет его собственных денежных средств.

При перечислении налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации расчетные документы заполняются в соответствии с приказом Минфина России от 12.11.2013 № 107н «Об утверждении Правил указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации».

При составлении распоряжений о переводе денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации указываются реквизиты налогоплательщика, в том числе для физических лиц — фамилия, имя, отчество (при его наличии) и адрес регистрации по месту жительства или адрес регистрации по месту пребывания (при отсутствии места жительства).

Кроме того, налогоплательщикам предоставлена возможность уплачивать налоги с использованием сети Интернет в режиме онлайн через соответствующие личные кабинеты, подключенные к сервисам банков (приказ ФНС России от 18.12.2012 № ММВ-7-6/976@).

Для того чтобы воспользоваться услугами интернет-сервиса «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц», налогоплательщику или его законному представителю необходимо получить Регистрационную карту на подключение к интернет-сервису.

Поскольку в настоящее время Кодексом предусмотрено достаточно способов уплаты самостоятельно налогоплательщиками и плательщиками сборов налогов и сборов, в том числе в электронной форме, представляется нецелесообразным внесение изменений в Кодекс, предусматривающих уплату налогов и сборов близкими родственниками за налогоплательщиков и плательщиков сборов.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 19 ноября 2014 г. № 03-04-07/58597****ОБ УПЛАТЕ НДФЛ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПРИ ВЫПЛАТЕ  
ДИВИДЕНДОВ НЕСКОЛЬКИМ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМ, ЕСЛИ НДФЛ  
ЗА НИХ УПЛАЧИВАЕТСЯ ЕДИНЫМ ПЛАТЕЖНЫМ ДОКУМЕНТОМ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо об уплате налога на доходы физических лиц с доходов, полученных в виде дивидендов, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

Исходя из положений статьи 226.1 Кодекса лица, признаваемые в соответствии с данной статьей налоговыми агентами, при выплате дохода в виде дивидендов исчисляют и удерживают сумму подлежащего уплате налога на дату выплаты такого дохода. При этом суммы удержанного налога подлежат уплате в срок не позднее одного месяца с даты выплаты денежных средств.

Вместе с тем Кодекс не устанавливает обязательного требования к налоговому агенту о перечислении сумм удержанного им налога в отношении доходов, выплаченных физическим лицам, отдельными платежными поручениями по каждому налогоплательщику.

Если уплата налога производится налоговым агентом единым платежным документом за нескольких налогоплательщиков, которым были выплачены дивиденды (например, все налогоплательщики на одну дату выплаты) и удержан налог, у налогового агента должны иметься соответствующие учетные документы (регистры, ведомости и т. п.), позволяющие идентифицировать каждого налогоплательщика, с доходов которого был удержан и перечислен в бюджет налог на доходы физических лиц по конкретному платежному поручению.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 24 ноября 2014 г. № 03-03-06/1/59547****ОБ УЧЕТЕ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДОВ  
ОТ ПЕРЕДАЧИ ИМУЩЕСТВА ЛИКВИДИРУЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

Особенности определения налоговой базы по доходам, получаемым при ликвидации организации и распределении ее имущества между налогоплательщиками-акционерами (участниками, пайщиками), установлены статьей 277 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 277 НК РФ при ликвидации организации и распределении имущества ликвидируемой организации доходы налогоплательщиков — акционеров (участников, пайщиков) ликвидируемой организации определяются исходя из рыночной цены получаемого ими имущества (имущественных прав) на момент получения данного имущества за вычетом фактически оплаченной (вне зависимости от формы оплаты) соответствующими акционерами (участниками, пайщиками) этой организации стоимости акций (долей, паев).

Таким образом, при передаче организации имущества ликвидируемого общества доход организации определяется как разница между рыночной стоимостью получаемого имущества на момент его получения и стоимостью оплаченной доли в уставном капитале общества, определенной в порядке, установленном пунктом 2 статьи 277 НК РФ.

Однако статьей 277 НК РФ не установлен порядок принятия к налоговому учету имущества, получаемого при распределении имущества ликвидируемого общества.

Вместе с тем при принятии такого имущества к налоговому учету необходимо исходить из того, что право на получение данного имущества возникло в связи с приобретением налогоплательщиком доли в уставном капитале общества, вследствие чего такое имущество не может рассматриваться как безвозмездно полученное. В этой связи положения подпункта 11 пункта 1 статьи 251 НК РФ на получателя такого имущества не распространяются.

Также отмечаем, что с учетом принципа экономической обоснованности налогов, предусмотренного пунктом 3 статьи 3 НК РФ, стоимость получаемого имущества ликвидируемого общества должна определяться исходя из стоимости оплаченной участником доли в уставном капитале общества с учетом отраженного в налоговом учете на дату получения имущества дохода в виде превышения рыночной стоимости имущества над стоимостью такой доли.

В связи с этим, учитывая установленный статьей 277 НК РФ порядок оценки стоимости распределяемого ликвидируемым обществом имущества, по мнению Департамента, налогоплательщик вправе принять указанное имущество к налоговому учету по стоимости (первоначальной стоимости), равной рыночной стоимости имущества на дату его получения.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 25 ноября 2014 г. № 03-07-11/59874**

### **О ПРИМЕНЕНИИ ВЫЧЕТОВ ПО НДС ПО ОБОРУДОВАНИЮ И СТРОИТЕЛЬНЫМ МАТЕРИАЛАМ, КОТОРЫЕ ПРЕДПОЛАГАЕТСЯ ИСПОЛЬЗОВАТЬ ДЛЯ КАПИТАЛЬНОГО РЕМОНТА И РЕКОНСТРУКЦИИ ОЧИСТНЫХ СООРУЖЕНИЙ, ПЕРЕДАННЫХ В ДОВЕРИТЕЛЬНОЕ УПРАВЛЕНИЕ**

В связи с письмом по вопросу применения вычетов налога на добавленную стоимость по оборудованию и строительным материалам, которые предполагается использовать для капитального ремонта и реконструкции очистных сооружений, переданных в доверительное управление, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на террито-

рии Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров в Российскую Федерацию в случае приобретения товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются, в частности, операции по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) на территории Российской Федерации. При этом пунктом 1 статьи 39 Кодекса установлено, что реализацией товаров признается передача на возмездной основе права собственности на товары, а в случаях, предусмотренных Кодексом, передача права собственности на товары на безвозмездной основе.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1012 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору доверительного управления имуществом одна сторона (учредитель управления) передает другой стороне (доверительному управляющему) на определенный срок имущество в доверительное управление, а другая сторона обязуется осуществлять управление этим имуществом в интересах учредителя управления или указанного им лица (выгодоприобретателя).

Поскольку передача имущества в доверительное управление не влечет перехода права собственности на него к доверительному управляющему, такая передача имущества операцией по реализации товаров не признается.

Учитывая изложенное, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные при приобретении оборудования и строительных материалов, которые будут использоваться для капитального ремонта и реконструкции очистных сооружений, переданных в доверительное управление, к вычету не принимаются.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 25 ноября 2014 г. № 03-03-10/59910**

### **ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ СУБСИДИИ, ВЫДЕЛЕННОЙ ИЗ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА НА ПОГАШЕНИЕ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

В связи с письмом о доведении разъяснений Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики по вопросу о порядке учета для целей налогообложения прибыли организаций субсидии, выделенной по решению Правительства Российской Федерации на погашение кредиторской задолженности налогоплательщика, до сведения налоговых органов и налогоплательщиков и размещении их на официальном сайте ФНС России в разделе «Разъяснения ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами» сообщаем следующее.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, поименованы в статье 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), их перечень является исчерпывающим.

Подпунктом 21 пункта 1 статьи 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде сумм кредиторской задолженности налогоплательщика по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством Российской Федерации или по решению Правительства Российской Федерации.

Из положений данной нормы следует, что в целях налогообложения прибыли не учитываются доходы в виде сумм кредиторской задолженности по уплате налогов и сборов не только при их списании, но и в случаях уменьшения иным образом в соответствии с законодательством Российской Федерации или по решению Правительства Российской Федерации.

Уменьшение сумм кредиторской задолженности может быть результатом или списания сумм кредиторской задолженности вследствие прощения долга, или погашения такой задолженности путем перечисления денежных средств должником или за должника.

Что касается уменьшения сумм кредиторской задолженности по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, иным образом, то полагаем, что данная норма распространяется на случаи погашения налогоплательщиком указанной задолженности за счет субсидий, выделенных на эти цели в соответствии с решением Правительства Российской Федерации.

Одновременно сообщаем, что положения подпункта 21 пункта 1 статьи 251 НК РФ распространяются только на суммы кредиторской задолженности налогоплательщика по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов и не подлежат применению в отношении иных видов кредиторской задолженности.

Таким образом, субсидия, выделенная из федерального бюджета в соответствии с решением Правительства Российской Федерации на погашение кредиторской задолженности налогоплательщика, в том числе по уплате налогов и сборов, не учитывается в составе доходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций только в части, выделенной на погашение задолженности по налогам и сборам.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 26 ноября 2014 г. № 03-07-15/60091**

### **О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ПЕРЕДАЧИ ПОМЕЩЕНИЙ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ В БЕЗВОЗМЕЗДНОЕ ПОЛЬЗОВАНИЕ МЕДИЦИНСКИМ УЧРЕЖДЕНИЯМ; ОБ УЧЕТЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ РАСХОДОВ НА ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ПОМЕЩЕНИЙ ДЛЯ ОКАЗАНИЯ ПЕРВОЙ МЕДИКО-САНИТАРНОЙ ПОМОЩИ ОБУЧАЮЩИМСЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

В связи с письмом по вопросам применения налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций при оказании услуг образовательными организациями по передаче в безвозмездное пользование помещений медицинским государственным

ным и муниципальным учреждениям Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно пункту 3 статьи 41 Федерального закона от 29 декабря 2012 г. № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» образовательная организация обязана предоставить безвозмездно медицинской организации помещение, соответствующее условиям и требованиям для осуществления медицинской деятельности.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) не признается объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям.

Таким образом, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование помещений образовательными организациями медицинским государственным и муниципальным учреждениям не признается объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Что касается налога на прибыль организаций, то включение образовательными организациями затрат, связанных с предоставлением помещений для оказания первой медико-санитарной помощи обучающимся, в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций, не противоречит нормам главы 25 Кодекса, поскольку создание условий для охраны здоровья обучающихся возложено на образовательную организацию вышеназванным Федеральным законом.

Вместе с тем, принимая во внимание, что согласно статье 252 Кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, расходы, произведенные на основании указанного Федерального закона, учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций в том случае, когда образовательная организация оказывает образовательные услуги за плату.

В случае если образовательная организация является бюджетным или автономным учреждением, финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания данными учреждениями осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации. В связи с этим указанные расходы покрываются за счет средств субсидий, выделяемых данным учреждениям, и не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций на основании положений подпункта 14 пункта 1 статьи 251 и пункта 17 статьи 270 Кодекса.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 26 ноября 2014 г. № 03-07-08/60101**

### **О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ С ТАМОЖЕННОГО СКЛАДА ДО ЗАВЕРШЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ ПРОЦЕДУРЫ ТАМОЖЕННОГО СКЛАДА ПОМЕЩЕНИЕМ ТОВАРОВ ПОД ИНУЮ ТАМОЖЕННУЮ ПРОЦЕДУРУ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩУЮ ВВОЗ В РФ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики, рассмотрев письмо о применении налога на добавленную стоимость в отношении операций по реализации товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации и помещенных под таможенную процедуру таможенного склада, сообщает.



Согласно подпунктам 1 и 4 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость являются операции по реализации товаров на территории Российской Федерации, а также ввоз товаров в Российскую Федерацию.

На основании положений главы 33 «Таможенная процедура таможенного склада» Таможенного кодекса Таможенного союза и главы 30 «Таможенная процедура таможенного склада» Федерального закона от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» под таможенную процедуру таможенного склада помещаются иностранные товары, которые хранятся под таможенным контролем на таможенном складе в течение установленного срока (но не более трех лет) без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения мер нетарифного регулирования. При этом в отношении таких товаров могут совершаться сделки, предусматривающие передачу прав владения, пользования и (или) распоряжения этими товарами.

При завершении действия таможенной процедуры таможенного склада помещением товаров под иную таможенную процедуру, предусматривающую ввоз на территорию Российской Федерации, данные товары подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость в порядке, предусмотренном статьей 151 Кодекса, как товары, ввозимые на территорию Российской Федерации.

Таким образом, при реализации товаров с территории таможенного склада до завершения таможенной процедуры таможенного склада помещением товаров под иную таможенную процедуру при ввозе в Российскую Федерацию налог на добавленную стоимость не уплачивается.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 26 ноября 2014 г. № 03-07-11/60275**

### **О ПРИМЕНЕНИИ НДС ПРИ ДОСРОЧНОМ РАСТОРЖЕНИИ КОНЦЕССИОННОГО СОГЛАШЕНИЯ, ЕСЛИ КОНЦЕДЕНТ КОМПЕНСИРОВАЛ РАСХОДЫ КОНЦЕССИОНЕРА**

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость при досрочном расторжении концессионного соглашения Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 5 статьи 15 Федерального закона от 21 июля 2005 г. № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» в случае досрочного расторжения концессионного соглашения концессионер вправе потребовать от концедента возмещения расходов на создание и (или) реконструкцию объекта концессионного соглашения, за исключением понесенных концедентом расходов на создание и (или) реконструкцию объекта концессионного соглашения.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом обложения налогом на добавленную стоимость при-

знаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав.

В соответствии с пунктом 1 статьи 39 Кодекса реализацией товаров, работ или услуг организацией признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу — на безвозмездной основе.

Кроме того, подпунктом 2 пункта 1 статьи 162 Кодекса предусмотрено, что налоговая база по налогу на добавленную стоимость увеличивается на суммы, полученные за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

Учитывая изложенное, в случае расторжения в том числе до начала строительства объекта соглашения, предусматривающего передачу концессионером концеденту товаров, результатов работ, в частности проектной документации, подготовленной концессионером до даты прекращения действия соглашения, с компенсацией их стоимости, данная передача признается объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость и, соответственно, у концессионера возникает обязанность по исчислению и уплате налога. При этом на основании подпункта 1 пункта 2 статьи 171 Кодекса обязанность по восстановлению сумм налога, ранее принятых к вычету по данным товарам (работам), у концессионера не возникает.

В случае если при расторжении соглашения передача концессионером товаров, результатов работ не осуществляется, то денежные средства, полученные концессионером от концедента в порядке компенсации расходов концессионера, в налоговую базу у концессионера не включаются на основании вышеназванной нормы статьи 162 Кодекса. При этом суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету по товарам (работам, услугам), компенсация расходов на приобретение которых в налоговую базу не включается, подлежат восстановлению концессионером на основании подпункта 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России № 03-02-07/2–138 от 07.08.2007 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 27 ноября 2014 г. № 03-04-05/60389**

### **О ВОЗМОЖНОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ СТАНДАРТНОГО ВЫЧЕТА ПО НДФЛ В ДВОЙНОМ РАЗМЕРЕ ПРИ ОТСУТСТВИИ ДОХОДОВ У РОДИТЕЛЯ, НАХОДЯЩЕГОСЯ В ОТПУСКЕ ПО УХОДУ ЗА РЕБЕНКОМ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу предоставления стандартного налогового вычета по налогу на доходы физи-

ческих лиц и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 Кодекса налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок.

Согласно абзацу шестнадцатому подпункта 4 пункта 1 статьи 218 Кодекса налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

При этом отказаться от получения данного налогового вычета налогоплательщик может, только если он имеет на него право и оно подтверждено соответствующими документами.

Право на получение данного налогового вычета ограничено рядом условий, например нахождением ребенка на обеспечении налогоплательщика, наличием у налогоплательщика дохода, облагаемого налогом на доходы физических лиц по ставке 13 процентов, и непревышением размера такого дохода установленной величины в сумме 280 000 рублей.

Поскольку в рассматриваемом случае один из родителей находится в декретном отпуске по уходу за ребенком и у него отсутствуют доходы, подлежащие налогообложению по ставке 13 процентов, право на получение стандартного налогового вычета у него не возникает. Отсутствующее у налогоплательщика право на получение налогового вычета не может быть передано другому налогоплательщику.

Следовательно, оснований для получения в рассматриваемой ситуации стандартного налогового вычета в двойном размере не имеется.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 1 декабря 2014 г. № 03-03-06/1/61157**

### **ОБ УПЛАТЕ ЕЖЕМЕСЯЧНЫХ АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЕЙ, ПЕРЕШЕДШЕЙ НА ИХ УПЛАТУ ИСХОДЯ ИЗ ФАКТИЧЕСКОЙ ПРИБЫЛИ С НАЧАЛА НАЛОГОВОГО ПЕРИОДА**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 2 статьи 286 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) по итогам каждого отчетного (налогового) периода, если иное не предусмотрено статьей 286 НК РФ, налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа в порядке, установленном статьей 286 НК РФ.

Налогоплательщики имеют право перейти на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению. В этом случае исчисление сумм авансовых платежей производится налогоплательщиками исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца.

При этом сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей. Налогоплательщик вправе перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли, уведомив об этом налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, в котором происходит переход на эту систему уплаты авансовых платежей. При этом система уплаты авансовых платежей не может изменяться налогоплательщиком в течение налогового периода.

Таким образом, с начала нового налогового периода, в котором организация перешла на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли, уплачивать ежемесячные авансовые платежи исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода, не следует.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 1 декабря 2014 г. № 03-03-06/1/61167**

### **ОБ УЧЕТЕ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ В ВИДЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ (ПЛАТЕЖЕЙ) ПО ДОГОВОРАМ НЕГОСУДАРСТВЕННОГО ПЕНСИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ (ДОБРОВОЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ), ЗАКЛЮЧЕННЫМ В ПОЛЬЗУ РАБОТНИКОВ СО СТРАХОВЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ (НПФ)**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 16 статьи 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) к расходам на оплату труда в целях главы 25 НК РФ относятся суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, суммы взносов работодателей, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом 30.04.2008 № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений», а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации.

Согласно указанному пункту данной статьи НК РФ в случаях добровольного страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) указанные суммы относятся к расходам на оплату труда, в частности, по договорам негосударственного пенсионного обеспечения при условии применения пенсионной схемы, предусматривающей учет пенсионных взносов на именных счетах участников негосударственных пенсионных фондов, и (или) добровольного пенсионного страхования при наступлении у участника и (или) застрахо-

ванного лица пенсионных оснований, предусмотренных законодательством Российской Федерации, дающих право на установление пенсии по государственному пенсионному обеспечению и (или) трудовой пенсии, и в течение периода действия пенсионных оснований.

Совокупная сумма взносов работодателей, уплачиваемых в соответствии с вышеуказанным Федеральным законом, и платежей (взносов) работодателей, выплачиваемых по договорам долгосрочного страхования жизни работников, добровольного пенсионного страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников, учитывается в целях налогообложения в размере, не превышающем 12 процентов от суммы расходов на оплату труда.

Таким образом, расходы в виде страховых платежей (взносов) по вышеуказанным договорам негосударственного пенсионного обеспечения учитываются для целей налогообложения прибыли. При этом специальный порядок учета таких расходов установлен пунктом 6 статьи 272 НК РФ.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 1 декабря 2014 г. № 03-08-13/61294

Министерство финансов Российской Федерации в дополнение к письму от 5 июня 2014 г. № 03-08-РЗ/27274 в адрес ФНС России о порядке налогообложения доходов в виде дивидендов сообщает следующее.

Согласно пункту 6 статьи 214.6 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) сведения о количестве ценных бумаг, предусмотренные пунктом 5 статьи 214.6 Кодекса, представляются налоговому агенту с указанием государств, налоговыми резидентами которых являются соответствующие физические лица, осуществляющие права по ценным бумагам (в отношении которых осуществляются права по ценным бумагам).

Аналогично, в соответствии с пунктом 8 статьи 310.1 Кодекса сведения о количестве ценных бумаг, предусмотренные пунктом 7 статьи 310.1 Кодекса, также представляются налоговому агенту с указанием государств, налоговыми резидентами которых являются организации — фактические получатели дохода.

Также на основании пункта 6 статьи 214.6 и пункта 8 статьи 310.1 Кодекса при наличии льгот в отношении налогообложения доходов по ценным бумагам, предусмотренных Кодексом или международным договором Российской Федерации, такие сведения представляются налоговому агенту с указанием оснований для применения указанных льгот.

Согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 214.8 Кодекса и подпункту 3 пункта 1 статьи 310.2 Кодекса при проведении камеральной налоговой проверки и (или) выездной налоговой проверки правильности исчисления и уплаты суммы налога налоговым агентом в соответствии со статьями 214.6 и 310.2 Кодекса соответственно налоговые органы вправе запрашивать документы, подтверждающие налоговое резидентство.

При этом, по мнению Министерства финансов Российской Федерации, документы, подтверждающие налоговое резидентство, необходимы к представлению налоговому агенту на момент проведения налоговых проверок в соответствии со статьями 214.8 и 310.2 Кодекса в случае применения налоговым агентом льгот и освобождений, пред-

усмотренных Кодексом или международным договором Российской Федерации, в том числе в случае, когда налоговым агентом не удерживается налог с процентных доходов по облигациям российских эмитентов, выплачиваемых в пользу юридических лиц — налоговых резидентов Российской Федерации.

**С. Д. ШАТАЛОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 4 декабря 2014 г. № 03-07-03/62212**

### **ОБ ОСВОБОЖДЕНИИ ОТ НДС ВВОЗА В РФ ДО И ПОСЛЕ 1 ЯНВАРЯ 2014 Г. ВАЖНЕЙШИХ И ЖИЗНЕННО НЕОБХОДИМЫХ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ**

В связи с указанным письмом о рассмотрении обращения генерального директора Ассоциации по вопросу о применении освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость в отношении медицинских изделий, ввозимых в Российскую Федерацию, Минфин России сообщает.

Федеральным законом от 25 ноября 2013 г. № 317-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации по вопросам охраны здоровья граждан в Российской Федерации» внесены изменения в абзац второй подпункта 1 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), предусматривающие освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость операций по реализации важнейших и жизненно необходимых медицинских изделий по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации. Положения данного абзаца применяются при представлении в налоговые органы регистрационного удостоверения на медицинское изделие или до 1 января 2017 года регистрационного удостоверения на изделие медицинского назначения (медицинской техники).

Таким образом, указанными изменениями, вступившими в силу с 1 января 2014 года, терминология вышеупомянутой нормы Кодекса приведена в соответствие с терминологией, предусмотренной Федеральным законом от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации».

До 1 января 2014 года в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 149 и пунктом 2 статьи 150 Кодекса от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождались ввоз и реализация на территории Российской Федерации важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации. При этом перечень такой техники утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 17 января 2002 г. № 19.

Примечанием № 1 к указанному перечню предусмотрено, что к перечисленной в перечне медицинской технике относится медицинская техника отечественного и зарубежного производства, имеющая регистрационное удостоверение, выданное в порядке, установленном Минздравом России.

Таким образом, ввоз в Российскую Федерацию как до 1 января 2014 года, так и после этой даты важнейших и жизненно необходимых медицинских изделий, на которые выданы в установленном порядке регистрационные удостоверения на изделия медицинской техники или медицинские изделия с указанием кодов Общероссийского классификатора продукции (ОКП), предусмотренных перечнем, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 17 января 2002 г. № 19, освобождается от налога на добавленную стоимость.

Заместитель Министра финансов  
Российской Федерации  
**С. Д. ШАТАЛОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 9 декабря 2014 г. № 03-02-07/2/63185****О СВЕДЕНИЯХ, СОДЕРЖАЩИХСЯ В ПОРУЧЕНИИ ОБ ИСТРЕБОВАНИИ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ) И ТРЕБОВАНИИ О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ)**

В соответствии с обращением в Министерстве финансов Российской Федерации рассмотрен вопрос о применении статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации при истребовании документов (информации) и сообщается следующее.

Статьей 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) урегулирован порядок истребования налоговым органом документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте и информации о конкретных сделках.

Пунктами 3 и 4 статьи 93.1 Кодекса предусмотрено направление поручения об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) налоговым органом, осуществляющим налоговые проверки или иные мероприятия налогового контроля, в налоговый орган по месту учета лица, у которого должны быть истребованы указанные документы (информация).

В этом случае посредством взаимодействия между указанными налоговыми органами в ходе налогового контроля обеспечивается направление требования о представлении документов (информации) лицу, у которого они истребуются, налоговым органом по месту учета этого лица.

При этом в поручении указывается, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении документов (информации), а при истребовании информации относительно конкретной сделки указываются также сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку.

Статьей 93.1 Кодекса не предусмотрено составление поручения об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), налоговым органом самому себе, т. е. налоговым органом, осуществляющим налоговые проверки или иные мероприятия налогового контроля, одновременно являющимся налоговым органом по месту учета лица, у которого должны быть истребованы указанные документы (информация).

Согласно пункту 3 статьи 93.1 Кодекса в поручении об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), указывается, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении документов (информации), а при истребовании информации относительно конкретной сделки указываются также сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку.

Аналогичные сведения должны быть указаны в требовании о представлении документов (информации) в соответствии с формой этого требования, утвержденной приказом Федеральной налоговой службы от 31.05.2007 № ММ-3-06/338@ «Об утверждении форм документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах».

Таким образом, лицо, у которого истребуются документы, получает информацию, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении истребуемых документов, а также сведения, позволяющие идентифицировать конкретную сделку, из требований о представлении этих документов.

Заместитель Министра финансов  
Российской Федерации  
**С. Д. ШАТАЛОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 12 декабря 2014 г. № 03-08-05/64201****О ВЫПОЛНЕНИИ УПРАВЛЯЮЩЕЙ КОМПАНИЕЙ ФУНКЦИЙ  
НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ВЫПЛАТЕ  
ДИВИДЕНДОВ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В СВЯЗИ  
С ВВЕДЕНИЕМ В НК РФ ПОНЯТИЙ «ФАКТИЧЕСКОЕ ПРАВО  
НА ДОХОД» И «ФАКТИЧЕСКИЙ ПОЛУЧАТЕЛЬ ДОХОДА» С 2015 Г.**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с вопросом о порядке выполнения управляющей компанией функций налогового агента в связи с применением понятий «фактическое право на доход», «фактический получатель дохода», а также аналогичных терминов, содержащихся в международных договорах об избежании двойного налогообложения, сообщает следующее.

При применении международных соглашений в части предоставления права на использование льгот (пониженных ставок и освобождений) при налогообложении отдельных видов доходов от источников в Российской Федерации необходимо производить оценку на предмет того, является ли лицо, претендующее на использование льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных соглашением, фактическим получателем (бенефициарным собственником) соответствующего дохода.

Льготы (пониженные ставки и освобождения), предусмотренные международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, при выплате дохода в виде дивидендов, процентов и доходов от использования авторских прав от источников в Российской Федерации применяются исключительно в случае, если резидент иностранного государства, с которым Российской Федерацией заключено соответствующее соглашение, является фактическим получателем дохода.

Федеральным законом от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» (далее — Закон № 376-ФЗ) Кодекс дополняется новыми положениями, начало действия которых — 1 января 2015 г.

Так, в соответствии с пунктом 2 статьи 7 Кодекса в редакции Закона № 376-ФЗ лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях Кодекса и применения международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения признается лицо, которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, либо контроля над организацией, либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться этим доходом, либо лицо, в интересах которого иное лицо правомочно распоряжаться таким доходом.

Закон № 376-ФЗ дополняет Кодекс и положениями о неприменении льгот, установленных международными договорами Российской Федерации по вопросам налогообложения, в случае если иностранное лицо, претендующее на такие льготы, не признается имеющим фактическое право на доходы, если оно обладает ограниченными полномочиями в отношении распоряжения этими доходами, осуществляет в отношении указанных доходов посреднические функции в интересах иного лица, не выполняя никаких иных функций и не принимая на себя никаких рисков, прямо или косвенно выплачивая такие доходы (полностью или частично) этому иному лицу, которое при прямом получении таких доходов от источников в Российской Федерации не имело бы права на применение указанных в настоящем пункте положений международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения.

Пунктом 4 статьи 7 Кодекса в редакции Закона № 376-ФЗ предусмотрен порядок налогообложения доходов в случае их выплаты от источников в Российской Федерации иностранному лицу, постоянным местонахождением которого является государство (территория), с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и не имеющему фактического права на такие доходы, если источнику выплаты известно лицо, имеющее фактическое право на такие доходы.

Также согласно пункту 1 статьи 312 Кодекса в редакции Закона № 376-ФЗ установлено, что налоговый агент, выплачивающий доход, для применения положений



международных договоров Российской Федерации вправе запросить у иностранной организации подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

Одновременно в соответствии с положениями пункта 1.2 статьи 312 Кодекса в редакции Закона № 376-ФЗ налоговый агент, выплачивающий доход в виде дивидендов, для применения положений международных договоров Российской Федерации и (или) ставок налога, установленных Кодексом, в дополнение к документам, указанным в пункте 1 статьи 312 Кодекса, вправе запросить у иностранной организации, получившей доход в виде дивидендов, и лица, имеющего фактическое право на дивиденды, следующую информацию (документы):

1) подтверждение, что эта иностранная организация признает отсутствие фактического права на получение указанных доходов (не претендует на применение положений международных договоров Российской Федерации);

2) информацию о лице, которое иностранная организация признает фактическим получателем дохода (с указанием доли и документальным подтверждением порядка прямого участия в этой иностранной организации и косвенного участия в российской организации, распределившей дивиденды, а также государства (территории) налогового резидентства лица).

При этом согласно Постановлению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 июля 2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении Арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» ответственность за правильность исчисления и удержания налога у источника (включая правильность применения льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения) несет налоговый агент.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 15 декабря 2014 г. № 03-03-06/1/64503**

### **ОБ УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, ЕСЛИ СУММА НАЛОГА, ПОДЛЕЖАЩЕГО УДЕРЖАНИЮ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ИЗ ДОХОДОВ ПОЛУЧАТЕЛЯ ДИВИДЕНДОВ В СООТВЕТСТВИИ С П. 5 СТ. 275 НК РФ, СОСТАВЛЯЕТ ОТРИЦАТЕЛЬНУЮ ВЕЛИЧИНУ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 5 статьи 275 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) сумма налога, подлежащего удержанию из доходов налогоплательщика — получателя дивидендов, не указанного в пункте 6 статьи 275 НК РФ, исчисляется налоговым агентом в соответствии с пунктом 4 статьи 275 НК РФ по следующей формуле:

$$H = K \times C_n \times (D_1 - D_2),$$

где  $H$  — сумма налога, подлежащего удержанию;  
 $K$  — отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика — получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией;

$C_n$  — налоговая ставка, установленная подпунктами 1 или 2 пункта 3 статьи 284 или пунктом 4 статьи 224 НК РФ;

$D_1$  — общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей;

$D_2$  — общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах (за исключением дивидендов, указанных в подпункте 1 пункта 3 статьи 284 НК РФ) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков — получателей дивидендов, при условии, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Следовательно, если значение « $H$ » составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится. При этом такая отрицательная величина также не может быть впоследствии учтена при расчете налоговой базы по дивидендам, поскольку возможность такого переноса отрицательной разницы показателя « $H$ » на будущее НК РФ не предусмотрена.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПРИКАЗ

от 29 декабря 2014 г. № 172н

### О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В ИНСТРУКЦИЮ О ПОРЯДКЕ СОСТАВЛЕНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ГОДОВОЙ, КВАРТАЛЬНОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) БЮДЖЕТНЫХ И АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ, УТВЕРЖДЕННУЮ ПРИКАЗОМ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 25 МАРТА 2011 Г. № 33Н

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бюджетной деятельности приказываю:

1. Внести в Инструкцию о порядке составления и представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утвержденную приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 22 апреля 2011 г., регистрационный номер 20558;

Российская газета, 2011, 4 мая) <\*>, изменения согласно приложению к настоящему приказу (далее — Изменения).

<\*> С изменениями, внесенными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 26 ноября 2012 г. № 139н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 19 декабря 2012 г., регистрационный номер 26195; Российская газета, 2012, 26 декабря).

2. Настоящий приказ применяется при составлении бухгалтерской отчетности, начиная с отчетности 2015 года, за исключением пунктов 1.1, 1.2, подпункта «а» пункта 1.5, подпункта «а» пункта 1.6, подпунктов «а», «г — е» пункта 1.7, подпункта «а» пункта 1.8, пункта 1.9, подпунктов «а — е» пункта 1.10, пунктов 1.12, 1.19, 1.31, 1.33, подпунктов «а», «в — д», «л — р» пункта 1.34, пункта 1.35, подпунктов «а», «б», «и» пункта 1.45, подпункта «а» пункта 1.46, подпункта «в» пункта 1.49, подпунктов «б», «г — е» пункта 1.51, пунктов 1.52, 2.1, подпунктов «а», «ж — к» пункта 2.3, подпунктов «а», «г — и», «о — р» пункта 2.4, подпунктов «г», «д», «е» пункта 2.5, подпунктов «а», «г — и», «о — р» пункта 2.16, подпунктов «г — е» пункта 2.17 Изменений, применяемых, начиная с годовой отчетности за 2014 год.

3. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на первого заместителя Министра финансов Российской Федерации Т.Г. Нестеренко.

Министр  
**А. Г. СИЛУАНОВ**

Приложения: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_173191/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_173191/)

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 29 декабря 2014 г. № 03-03-10/68071

### **ОБ УЧЕТЕ ПРАВОПРЕЕМНИКОМ УБЫТКОВ, ПОЛУЧЕННЫХ И ОТРАЖЕННЫХ РЕОРГАНИЗУЕМОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ В НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ, И ЧАСТИ УБЫТКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА, НЕ УЧТЕННОГО В ПРОЧИХ РАСХОДАХ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо от 28.11.2014 № ГД-4-3/24655@ по вопросу налогообложения и сообщает следующее.

Согласно пункту 2.1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) расходами вновь созданных и реорганизованных организаций признается стоимость (остаточная стоимость) имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации.

Стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, определяется по данным и документам налогового учета передающей стороны на дату перехода права собственности на указанные имущество, имущественные и неимущественные права.

Расходами вновь созданных и реорганизованных организаций также признаются расходы, предусмотренные статьями 255, 260–268, 275, 275.1, 279, 280, 283, 304, 318–320 НК РФ, осуществленные (понесенные) реорганизуемыми организациями в той части, которая не была учтена ими при формировании налоговой базы. В целях налогообложения указанные расходы учитываются организациями-правопреемниками в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящей главой. Состав таких расходов

и их оценка определяются по данным и документам налогового учета реорганизуемых организаций на дату завершения реорганизации (дату внесения записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица — при реорганизации в форме присоединения).

В соответствии с пунктом 5 статьи 283 НК РФ в случае прекращения налогоплательщиком деятельности по причине реорганизации налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налоговую базу в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 283 НК РФ, на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации.

Пунктом 4 статьи 283 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка, в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

При этом пунктом 2 статьи 283 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

НК РФ установлены особенности переноса некоторых убытков.

Согласно пункту 3 статьи 268 НК РФ убыток от реализации амортизируемого имущества включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

Таким образом, налогоплательщик (правопреемник) имеет право в порядке правопреемства уменьшать свои доходы на суммы убытков, полученных и отраженных в налоговых декларациях реорганизуемым лицом, в течение оставшегося срока в порядке, установленном пунктом 2 статьи 283 НК РФ. Часть убытка от реализации амортизируемого имущества, не учтенного в прочих расходах реорганизуемым лицом, правопреемник имеет право учесть при определении налоговой базы в порядке, установленном пунктом 3 статьи 268 НК РФ.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 29 декабря 2014 г. № 03-07-11/68117**

### **ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ ЧЕРЕЗ ИНТЕРНЕТ-МАГАЗИН С ДОСТАВКОЙ ИХ ПОКУПАТЕЛЯМ АГЕНТОМ**

В связи с письмом по вопросу определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров через интернет-магазин с доставкой товаров покупателям товаров агентом Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является наиболее ранняя из следующих дат: день отгрузки (передачи) товаров или день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

Согласно пункту 1 статьи 9 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичными учетными документами. При этом в соответствии с пунктом 2 данной статьи первичные учетные документы должны содержать в качестве обязательных реквизитов дату составления указанных документов и содержание факта хозяйственной жизни.

Таким образом, датой отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на их покупателя (заказчика), перевозчика для доставки товара покупателю.

При реализации товаров через интернет-магазин с доставкой товаров покупателям товаров агентом применяется вышеуказанный порядок определения даты отгрузки товаров. В связи с этим дата отгрузки указанных товаров и, соответственно, момент определения налоговой базы возникают на дату передачи товара агенту для доставки покупателю.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 31 декабря 2014 г. № 03-01-18/712**

### **ОБ УЧЕТЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ДОЛГОВОМУ ОБЯЗАТЕЛЬСТВУ, ВОЗНИКШЕМУ В РЕЗУЛЬТАТЕ КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКИ (ОДНА ИЗ СТОРОН — БАНК), С 2015 Г. В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает.

С 1 января 2015 года вступают в силу изменения, вносимые в статью 269 Кодекса Федеральным законом от 28.12.2013 № 420-ФЗ «О внесении изменений в статью 27.5–3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — Федеральный закон № 420-ФЗ).

Статьей 269 Кодекса (в редакции Федерального закона № 420-ФЗ) определены особенности учета процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения. Согласно пункту 1.1 указанной статьи по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с Кодексом контролируемой сделкой, одной из сторон которой является банк, налогоплательщик вправе:

признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 указанной статьи;

признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 указанной статьи.

При несоблюдении данных условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Кодексом контролируемыми сделками, одной из сторон которых является банк, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 Кодекса.

В целях применения пункта 1.2 статьи 269 Кодекса (в редакции Федерального закона № 420-ФЗ):

1) в отношении долговых обязательств, по которым ставка является фиксированной и не изменяется в течение всего срока действия долгового обязательства, под ставкой рефинансирования Центрального банка Российской Федерации (ставкой ЛИБОР,

ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства;

2) в отношении долговых обязательств, не указанных в подпункте 1 пункта 1.3 указанной статьи, под ставкой рефинансирования Центрального банка Российской Федерации (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается соответствующая ставка, действующая на дату признания доходов (расходов) в виде процентов в соответствии с главой 25 Кодекса;

3) в отношении интервалов предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам, установленных подпунктами 2–6 пункта 1.2 указанной статьи, принимается ставка ЛИБОР (ставка EURIBOR, ставка SHIBOR) на срок, в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства, указанного в пункте 1.1 указанной статьи.

По мнению Департамента, предусмотренный статьей 269 Кодекса (в редакции Федерального закона № 420-ФЗ) подход к определению процентов по долговым обязательствам применяется к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаются в соответствии с главой 25 Кодекса с 1 января 2015 года, вне зависимости от даты заключения соответствующего договора.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 31 декабря 2014 г. № 02-08-08/69242**

### **СПИСОК ИЗМЕНЯЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ (С ИЗМ., ВНЕСЕННЫМИ ПИСЬМОМ МИНФИНА РОССИИ ОТ 16.01.2015 № 02-08-10/800)**

В связи с принятием приказа Министерства финансов Российской Федерации от 16.12.2014 № 150н «О внесении изменений в Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65н», а также с целью недопущения зачисления доходов бюджетов субъектов Российской Федерации (местных бюджетов) в федеральный бюджет в качестве невыясненных поступлений Министерство финансов Российской Федерации направляет для руководства и использования в работе Таблицу соответствия кодов бюджетной классификации, применяемых с 1 января 2015 года.

Просим довести данную информацию до территориальных органов Федерального казначейства для использования в работе, в случае поступления доходов по распоряжениям о переводе денежных средств в счет уплаты налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц и земельного налога, в которых указаны коды бюджетной классификации, применяемые в 2014 году.

**Т. Г. НЕСТЕРЕНКО**

*Приложение: [consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_174875/](http://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_174875/)*

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 13 января 2015 г. № 03-08-13/69479****О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ СТАТУСА ИНОСТРАННОГО  
ГРАЖДАНИНА КАК РЕЗИДЕНТА ГОСУДАРСТВА, У КОТОРОГО С РФ  
ИМЕЕТСЯ СОГЛАШЕНИЕ ОБ ИЗБЕЖАНИИ  
ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ДЛЯ ИСЧИСЛЕНИЯ НДФЛ,  
В ТОМ ЧИСЛЕ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения положений статьи 232 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает.

Согласно пункту 2 статьи 232 Кодекса, если иное не установлено Кодексом, для освобождения от уплаты налога, проведения зачета, получения налоговых вычетов или иных налоговых привилегий налогоплательщик должен представить в налоговые органы официальное подтверждение того, что он является резидентом государства, с которым Российская Федерация заключила действующий в течение соответствующего налогового периода (или его части) договор (соглашение) об избежании двойного налогообложения, а также документ о полученном доходе и об уплате им налога за пределами Российской Федерации, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства. Подтверждение может быть представлено как до уплаты налога или авансовых платежей по налогу, так и в течение одного года после окончания того налогового периода, по результатам которого налогоплательщик претендует на получение освобождения от уплаты налога, проведение зачета, получение налоговых вычетов или иных налоговых привилегий.

Положениями статьи 232 Кодекса не установлена обязанность налогоплательщика представлять налоговому агенту документы об уплате им налога на территории иностранного государства для освобождения его от уплаты налога на доходы физических лиц.

В связи с этим налоговый агент не вправе требовать от налогоплательщика документы для освобождения от уплаты налога и осуществлять освобождение от налогообложения доходов, получаемых от источников в Российской Федерации физическим лицом, не являющимся налоговым резидентом Российской Федерации.

Поскольку специального порядка возврата сумм налога на доходы физических лиц, удержанного налоговым агентом с доходов физического лица — резидента иностранного государства до представления им соответствующего подтверждения, Кодексом не установлено, то могут быть использованы положения статьи 78 Кодекса с учетом срока подтверждения статуса резидента, установленного в статье 232 Кодекса.

Таким образом, указанное подтверждение вместе с налоговой декларацией, отражающей доходы, полученные от источников в Российской Федерации за истекший налоговый период, должно быть представлено в налоговый орган по месту учета физического лица либо по месту его жительства (пребывания) в Российской Федерации.

В случае если физическое лицо — иностранный гражданин в настоящее время не проживает на территории Российской Федерации, указанное подтверждение вместе с налоговой декларацией может быть представлено в налоговый орган по месту учета российской организации, выплатившей этому физическому лицу доход.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 15 января 2015 г. № 03-07-11/422****О ВОССТАНОВЛЕНИИ НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ  
ОСНОВНОГО СРЕДСТВА, ОБЛАГАЕМОЙ НДС**

В связи с письмом по вопросу восстановления налога на добавленную стоимость при реализации основного средства Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) одним из объектов налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров на территории Российской Федерации.

На основании пункта 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, подлежащих налогообложению этим налогом.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету налогоплательщиком по товарам, в том числе основным средствам, в порядке, предусмотренном Кодексом, подлежат восстановлению в случае дальнейшего использования таких товаров, в том числе основных средств, для осуществления операций, не облагаемых налогом.

Учитывая изложенное, при осуществлении операции по реализации основного средства, подлежащей налогообложению налогом на добавленную стоимость, сумму налога, ранее принятую к вычету налогоплательщиком по этому основному средству в порядке, предусмотренном Кодексом, восстанавливать не следует.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 16 января 2015 г. № 03-05-05-01/676****О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НАЛОГОМ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ  
С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ОБЪЕКТОВ ОС, ВКЛЮЧЕННЫХ В ТРЕТЬЮ  
АМОРТИЗАЦИОННУЮ ГРУППУ, ЕСЛИ ОНИ УЧТЕНЫ В СОСТАВЕ ОС  
ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ У ВЗАИМОЗАВИСИМЫХ ЛИЦ В 2013–2014 ГГ.**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении подпункта 8 пункта 4 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации и сообщает, что Положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 № 329, не предусмотрено рассмотрение обращений организаций по практике приме-



нения нормативных правовых актов Министерства финансов Российской Федерации, по проведению экспертизы договоров и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно обращаем внимание: согласно подпункту 8 пункта 4 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации») с 1 января 2015 года не признаются объектами налогообложения объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

Вышеназванная налоговая преференция предоставляется организациям в силу нормы подпункта 8 пункта 4 статьи 374 Кодекса вне зависимости от передачи (включая приобретение) данного имущества лицами, признаваемыми (не признаваемыми) взаимозависимыми в соответствии с пунктом 2 статьи 105.1 Кодекса.

В соответствии с пунктом 25 статьи 381 Кодекса освобождаются от налогообложения с 1 января 2015 года организации — в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением следующих объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

реорганизации или ликвидации юридических лиц;

передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 настоящего Кодекса взаимозависимыми.

Поэтому в силу пункта 25 статьи 381 Кодекса объекты основных средств, включенные в третью амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации, учтенные в составе основных средств в результате приобретения у взаимозависимых лиц в течение 2013–2014 годов, признаются объектом налогообложения по налогу на имущество организаций с 1 января 2015 года.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. В. САЗАНОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 19 января 2015 г. № 03-03-06/1/882**

### **ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА ВЫДАЧУ СОТРУДНИКАМ ПРОДУКТОВЫХ НАБОРОВ, ПЛАСТЫРЕЙ И НА ПРОВЕДЕНИЕ ФИЗИОТЕРАПИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письма по вопросу о выдаче сотрудникам продуктовых наборов, пластырей, проведении физиотерапии и сообщает следующее.

В целях главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщик уменьшает полученные доходы, на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме (статья 252 Кодекса).

Статьей 255 Кодекса установлено, что в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной фор-

мах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

К расходам на оплату труда относятся, в частности, начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели.

Вместе с тем пунктом 21 статьи 270 НК РФ предусмотрено, что при определении налоговой базы не учитываются расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемых руководству или работникам, помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов).

Одновременно сообщаем следующее. Определением Конституционного Суда Российской Федерации от 4 июня 2007 г. № 320-О-П установлено, что налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8 часть 1 Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в Постановлении от 24 февраля 2004 года № 3-П, судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией, поскольку в силу рискованного характера такой деятельности существуют объективные пределы в возможностях судов выявлять наличие в ней деловых просчетов.

Следовательно, нормы, содержащиеся в абзацах втором и третьем пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации, не допускают, вопреки утверждению заявителей, их произвольного применения, поскольку требуют установления объективной связи понесенных налогоплательщиком расходов с направленностью его деятельности на получение прибыли, причем бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 19 января 2015 г. № 03-02-07/1/912**

### **О ПРИВЛЕЧЕНИИ БАНКА К ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА ОТКРЫТИЕ СЧЕТА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКУ ПРИ НАЛИЧИИ РЕШЕНИЯ О ПРИОСТАНОВЛЕНИИ ОПЕРАЦИЙ ПО ЕГО СЧЕТАМ И ПЕРЕВОДОВ ЕГО ЭЛЕКТРОННЫХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В БАНКЕ**

В Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрено обращение по вопросу о неправомерности привлечения банка к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 132 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и сообщается следующее.

Пунктом 12 статьи 76 Кодекса установлено, что при наличии решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств в банке, а также по счетам лиц, указанных в пункте 11 названной статьи, банки не вправе открывать этой организации и этим лицам счета, вклады, депозиты и предоставлять этой организации право использовать новые корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств.

Порядок информирования банков о приостановлении операций и об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств в банке, а также по счетам лиц, указанных в пункте 11 названной статьи, устанавливается Федеральной налоговой службой по согласованию с Центральным банком Российской Федерации.

В настоящее время проект приказа об утверждении указанного порядка, разработанный Федеральной налоговой службой, находится на согласовании в Центральном банке Российской Федерации.

В соответствии со статьей 106 Кодекса налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Кодексом установлена ответственность.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица (пункт 6 статьи 108 Кодекса).

Отсутствие события налогового правонарушения и вины лица в совершении налогового правонарушения является обстоятельством, исключающим привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Учитывая изложенное, полагаем, что несоблюдение банком требования, предусмотренного абзацем первым пункта 12 статьи 76 Кодекса, при наличии у него решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств, а также по счетам лиц, указанных в пункте 11 статьи 76 Кодекса, влечет применение к этому банку ответственности, установленной пунктом 1 статьи 132 Кодекса.

В случае открытия банком счета названным выше лицам при отсутствии у него указанного решения налогового органа основание для привлечения этого банка к ответственности, установленной пунктом 1 статьи 132 Кодекса, отсутствует впрямь до вступления в силу Порядка информирования банков о приостановлении (об отмене приостановления) операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств в банке, а также по счетам лиц, указанных в пункте 11 статьи 76 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденного приказом Федеральной налоговой службы в соответствии с пунктом 12 статьи 76 Кодекса.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 20 января 2015 г. № 03-04-06/1131****О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ ВОЗМЕЩЕНИЯ СОТРУДНИКАМ  
ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ РАСХОДОВ (СУТОЧНЫХ), СВЯЗАННЫХ  
С ПРОЖИВАНИЕМ ВНЕ МЕСТА ПОСТОЯННОГО ЖИТЕЛЬСТВА,  
ЕСЛИ СОТРУДНИКИ ИСПОЛНЯЮТ ТРУДОВЫЕ ОБЯЗАННОСТИ  
В ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВАХ ОРГАНИЗАЦИИ, НАХОДЯЩИХСЯ  
НА ТЕРРИТОРИИ ИНОСТРАННЫХ ГОСУДАРСТВ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо государственной корпорации (далее — Корпорация) по вопросу налогообложения доходов, получаемых налогоплательщиками в результате осуществления деятельности за пределами Российской Федерации, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

Из письма следует, что Корпорация производит своим сотрудникам, исполняющим трудовые обязанности в представительствах, находящихся на территории иностранных государств, возмещение дополнительных расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства (суточные). Указанные выплаты производятся за счет средств, перечисляемых Корпорацией на зарплатные карты сотрудников, а также за счет средств финансирования, направляемых Корпорацией на счета торговых и дипломатических представительств Российской Федерации.

В соответствии со статьей 168 Трудового кодекса Российской Федерации в случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику, в частности, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные).

Согласно подпункту 6 пункта 3 статьи 208 Кодекса вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами Российской Федерации относится к доходам от источников за пределами Российской Федерации.

Соответственно, вознаграждение работников организации, местом работы которых по трудовому договору с указанной организацией является иностранное государство, относится к доходам от источников за пределами Российской Федерации вне зависимости от порядка их выплаты.

К доходам от источников за пределами Российской Федерации относятся также такие непосредственно связанные с выполнением трудовых обязанностей за пределами Российской Федерации доходы, как суммы возмещения дополнительных расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства (суточные).

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 20 января 2015 г. № 03-05-04-01/1246****ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО  
ОРГАНИЗАЦИЙ В ОТНОШЕНИИ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА,  
ОШИБОЧНО ВКЛЮЧЕННОГО В ПЕРЕЧЕНЬ, УКАЗАННЫЙ  
В СТ. 378.2 НК РФ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПО ПРИЧИНАМ НЕСООТВЕТСТВИЯ  
ПРИЗНАКАМ ОБЪЕКТА ТОРГОВЛИ ИЛИ ОБЪЕКТА  
АДМИНИСТРАТИВНОГО НАЗНАЧЕНИЯ, ОТСУТСТВИЯ РЕГИСТРАЦИИ  
ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ НА ОБЪЕКТ НЕДВИЖИМОСТИ  
И СВЕДЕНИЙ О ПРАВООБЛАДАТЕЛЕ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке исчисления налоговой базы по налогу на имущество организаций в отношении объектов недвижимого имущества, ошибочно включенных в перечень объектов недвижимого имущества, определенный в рамках статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации, в том числе по причинам несоответствия признакам объекта торговли или объекта административного назначения, отсутствия сведений о правообладателе, отсутствия регистрации права собственности на объект недвижимости, и сообщает.

Согласно пунктам 1 и 3 статьи 375 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, если иное не предусмотрено статьей 375 Кодекса. При этом при определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

На основании пункта 2 статьи 375 Кодекса налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 Кодекса.

В соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса налоговая база как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, применяется в отношении объектов недвижимости, к которым отнесены:

— административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;

— нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания. Условия признания объекта недвижимости административно-деловым центром, торговым центром (комплексом) установлены пунктами 3, 4 и 4.1 статьи 378.2 Кодекса.

Согласно пункту 5 статьи 378.2 Кодекса фактическим использованием нежилого помещения для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания признается использование не менее 20 процентов его общей площади для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

Пунктом 7 статьи 378.2 Кодекса установлено, что уполномоченный орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации не позднее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на имущество организаций определяет на этот налоговый период перечень объектов недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса (далее — Перечень объектов недвижимого имущества), направляет его в налоговые органы по месту нахождения соответствующих объектов недвижимого имущества и размещает на своем официальном сайте или на официальном сайте субъекта Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет.

С учетом изложенного в Перечень объектов недвижимого имущества должны быть включены объекты недвижимого имущества, указанные в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса, отвечающие условиям, установленным пунктами 3–5 статьи 378.2 Кодекса.

Объекты недвижимого имущества, указанные в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Кодекса, не включенные в Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения на соответствующий налоговый период, в силу подпункта 2 пункта 12 статьи 378.2 Кодекса подлежат налогообложению исходя из налоговой базы, определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 375 Кодекса, то есть исходя из среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При этом полагаем, что в случае ошибочного включения объекта недвижимого имущества в Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения исходя из кадастровой стоимости в соответствии со статьей 378.2 Кодекса необходимо внести изменения в Перечень объектов недвижимого имущества, с учетом которых в соответствующем налоговом периоде должны применяться к указанному объекту недвижимого имущества положения главы 30 «Налог на имущество организаций» Кодекса.

При этом обращаем внимание, что в соответствии с пунктом 1 статьи 374 Кодекса объектом налогообложения для российских организаций признается в том числе недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 Кодекса.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. В. САЗАНОВ**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 20 января 2015 г. № 03-07-05/1271

### **О ПРИМЕНЕНИИ ПРОДАВЦОМ ВЫЧЕТА ПО НДС, ЕСЛИ УМЕНЬШЕНА СТОИМОСТЬ ОТГРУЖЕННЫХ ТОВАРОВ (ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ, ОКАЗАННЫХ УСЛУГ) И ЗАКЛЮЧЕНО СОГЛАШЕНИЕ О НЕСОСТАВЛЕНИИ СЧЕТОВ-ФАКТУР С ПОКУПАТЕЛЕМ, НЕ ЯВЛЯЮЩИМСЯ НАЛОГПЛАТЕЛЬЩИКОМ НДС ЛИБО ОСВОБОЖДЕННЫМ ОТ НДС**

В связи с письмом по вопросу применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость при уменьшении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) в случае письменного согласия сторон сделки на несоставление счетов-фактур Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

На основании пункта 13 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) при уменьшении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) у продавца этих товаров (работ, услуг) положительная разница между суммами налога на добавленную стоимость, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) до ее уменьшения и после, подлежит вычету. При этом согласно пункту 10 статьи 172 Кодекса указанный вычет производится на основании корректировочных счетов-фактур, выставленных продавцом товаров (работ, услуг) их покупателю, при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

В соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 169 Кодекса налогоплательщик вправе при осуществлении операций по реализации товаров (работ, услуг) по письменному согласию сторон сделки на несоставление налогоплательщиком счетов-фактур

не выставлять счета-фактуры лицам, не являющимся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, и налогоплательщикам, освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога.

Учитывая изложенное, при уменьшении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) продавец, заключивший соглашение о несоставлении счетов-фактур с покупателем, не являющимся налогоплательщиком налога на добавленную стоимость либо освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость, имеет право принять к вычету налог на добавленную стоимость в сумме разницы между суммами налога, исчисленного исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) до и после такого уменьшения, на основании первичных учетных документов, подтверждающих согласие (факт уведомления) покупателя на уменьшение стоимости товаров (работ, услуг). При этом указанные первичные документы подлежат регистрации продавцом в книге покупок.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 21 января 2015 г. № 03-07-11/1401**

### **О ВЕДЕНИИ КНИГИ ПРОДАЖ И ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ПРИ УКАЗАНИИ В СЧЕТЕ-ФАКТУРЕ ДАННЫХ В ОТНОШЕНИИ СОБСТВЕННЫХ ТОВАРОВ И ТОВАРОВ, РЕАЛИЗУЕМЫХ В РАМКАХ ДОГОВОРА КОМИССИИ**

В связи с письмом по вопросу ведения с 1 января 2015 года книги продаж и журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации налогоплательщиком собственных товаров и товаров, реализуемых в рамках договора комиссии, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно пункту 3 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в редакции Федерального закона от 20 апреля 2014 г. № 81-ФЗ с 1 января 2015 года налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести книги покупок и книги продаж.

В соответствии с пунктом 3.1 статьи 169 Кодекса в редакции Федерального закона от 21 июля 2014 г. № 238-ФЗ с 1 января 2015 года налогоплательщики в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии обязаны вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности.

Пунктом 20 Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137, установлено, что комиссионеры не регистрируют в книге продаж счета-фактуры (в том числе корректировочные), выставленные ими покупателю при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по договору комиссии от своего имени.

Учитывая изложенное, в случае указания в счете-фактуре, выставленном покупателю, данных в отношении собственных товаров и данных в отношении товаров, реализуемых в рамках договора комиссии, такой счет-фактура с 1 января 2015 года регистрируется в книге продаж в части собственных товаров и в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур — в части товаров, реализуемых в рамках договора комиссии.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 22 января 2015 г. № 03-07-09/1588**

### **О ПОРЯДКЕ ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В СЧЕТ-ФАКТУРУ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НДС, ЕСЛИ ИЗМЕНЕНИЕ СТОИМОСТИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ) ПРОИЗОШЛО В РЕЗУЛЬТАТЕ ИСПРАВЛЕНИЯ ОШИБКИ**

В связи с письмом по вопросу выставления корректировочных или исправленных счетов-фактур Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 3 статьи 168 и пунктом 10 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации корректировочный счет-фактура выставляется покупателю при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на такое изменение.

В случае если изменение стоимости товаров (работ, услуг) произошло в результате исправления ошибки, возникшей при оформлении счета-фактуры в отношении отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), то корректировочный счет-фактура продавцом не выставляется, а в счет-фактуру, выставленный при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг), вносятся исправления в порядке, установленном пунктом 7 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137.

Одновременно сообщаем, что согласно Положению о Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики, утвержденному приказом Минфина России от 11 июля 2005 г. № 169, обращения организаций по оценке конкретных хозяйственных ситуаций в Департаменте не рассматриваются и консультационные услуги не оказываются.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 22 января 2015 г. № 03-08-05/1599****О ПРИЗНАНИИ НАЛОГОВЫМ РЕЗИДЕНТОМ РФ  
МАЛЬТИЙСКОЙ КОМПАНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ,  
ЕСЛИ ОНА ПРИНАДЛЕЖИТ РЕЗИДЕНТУ РФ,  
МЕСТОМ ЕЕ УПРАВЛЕНИЯ ЯВЛЯЕТСЯ РФ,  
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ОНА ОСУЩЕСТВЛЯЕТ  
ЗА ПРЕДЕЛАМИ РФ И НЕ ИМЕЕТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ В РФ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с вопросом о внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее — Кодекс) в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 246.2 Кодекса налоговыми резидентами Российской Федерации в целях Кодекса признаются следующие организации:

- 1) российские организации;
- 2) иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии с международным договором по вопросам налогообложения, для целей применения этого международного договора;
- 3) иностранные организации, местом фактического управления которыми является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором по вопросам налогообложения.

Пункт 7 статьи 246.2 Кодекса предусматривает возможность самостоятельного признания иностранной организации, имеющей постоянное местонахождение в иностранном государстве, с которым имеется действующий международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и осуществляющей деятельность в Российской Федерации через обособленное подразделение, налоговым резидентом Российской Федерации, а также возможность отказаться от такого статуса.

Таким образом, принадлежащая российскому резиденту зарегистрированная на Мальте иностранная организация, местом управления которой в соответствии с условиями, установленными статьей 246.2 Кодекса, является Российская Федерация, но осуществляющая деятельность за пределами территории Российской Федерации и не имеющая на территории Российской Федерации обособленного подразделения, не может быть признана налоговым резидентом Российской Федерации на основании пункта 7 статьи 246.2 Кодекса.

При этом налогообложение прибыли такой контролируемой мальтийской компании осуществляется в соответствии с положениями главы 3.4 Кодекса и статьи 309.1 Кодекса.

Вместе с тем сообщаем, что вопрос порядка признания иностранных компаний российскими резидентами будет проанализирован в ходе совершенствования законодательства о налогах и сборах.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 22 января 2015 г. № 03-04-06/1626****О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ СУММ ВОЗМЕЩЕНИЯ РАБОТОДАТЕЛЕМ  
РАСХОДОВ ПО СЛУЖЕБНЫМ ПОЕЗДКАМ РАБОТНИКОВ,  
РАБОТА КОТОРЫХ НОСИТ РАЗЪЕЗДНОЙ ХАРАКТЕР**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо ООО по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц сумм денежных средств, выплачиваемых сотрудникам организации, чья работа носит разъездной характер, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, включая возмещение командировочных расходов.

Абзацем десятым указанного пункта предусмотрено, что при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и не более 2500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке.

Согласно статье 168.1 Трудового кодекса Российской Федерации (далее — Трудовой кодекс) работникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает связанные со служебными поездками:

- расходы по проезду;
- расходы по найму жилого помещения;
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие);
- иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя, установленные коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

При этом в соответствии со статьей 166 Трудового кодекса служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

С учетом изложенного положения абзаца десятого пункта 3 статьи 217 Кодекса об освобождении от налогообложения в пределах 700 рублей сумм суточных в отношении компенсаций, выплачиваемых в соответствии со статьей 168.1 Трудового кодекса, не применяются.

Таким образом, если работа физических лиц по занимаемой должности носит разъездной характер и это отражено в коллективном договоре, соглашениях, локальных нормативных актах, то выплаты, направленные на возмещение работодателем расходов, связанных со служебными поездками таких категорий работников, не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в размерах, установленных коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами или трудовым договором.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 22 января 2015 г. № 03-07-08/1635****О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС УСЛУГ ПО УСТУПКЕ ПРАВ ПО ДОГОВОРУ  
ГЕНЕРАЛЬНОГО ПОДРЯДА, ОКАЗЫВАЕМЫХ  
РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о применении налога на добавленную стоимость в отношении услуг по уступке прав по договору генерального подряда, оказываемых российской организацией иностранной организации, и сообщает.

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) и передаче имущественных прав на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен нормами статьи 148 Кодекса.

Так, согласно подпункту 5 пункта 1 статьи 148 Кодекса место реализации услуг, не предусмотренных подпунктами 1–4.1, 4.3 пункта 1 данной статьи, определяется по месту осуществления деятельности продавца, оказывающего такие услуги. При этом в соответствии с пунктом 2 статьи 148 Кодекса местом осуществления деятельности организации, оказывающей услуги, признается территория Российской Федерации в случае фактического присутствия этой организации в Российской Федерации на основе государственной регистрации, а при ее отсутствии или в отношении филиалов и представительств указанной организации — на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организацией, места нахождения постоянно действующего исполнительного органа организации, места нахождения постоянного представительства в Российской Федерации (если услуги оказаны через это постоянное представительство).

В связи с тем что услуги по уступке прав по договору генерального подряда к услугам, перечисленным в указанных подпунктах 1–4.1, 4.3 пункта 1 статьи 148 Кодекса, не относятся, местом реализации этих услуг, оказываемых российской организацией иностранной организации, является территория Российской Федерации и такие услуги в соответствии с пунктом 3 статьи 164 Кодекса облагаются налогом на добавленную стоимость по ставке в размере 18 процентов.

Учитывая изложенное, денежные средства, включая суммы вознаграждения и компенсируемых расходов, перечисленные иностранной организацией российской организации и являющиеся оплатой за оказание данных услуг, подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость в вышеуказанном порядке.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 22 января 2015 г. № 03-07-11/1697****О ВОССТАНОВЛЕНИИ СУММЫ НДС, ПРИНЯТОЙ К ВЫЧЕТУ  
ПОКУПАТЕЛЕМ С СУММЫ ПРЕДОПЛАТЫ, ЕСЛИ ПРОДАВЕЦ  
НЕ ВЫПОЛНИЛ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО ДОГОВОРУ**

В связи с письмом по вопросу восстановления суммы налога на добавленную стоимость, принятой к вычету покупателем с суммы оплаты, перечисленной им в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) продавцу, не выполнявшему обязательства по договору, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно подпункту 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету покупателем с сумм оплаты, перечисленных им в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), подлежат восстановлению. При этом восстановление производится покупателем в том налоговом периоде, в котором суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам) подлежат вычету в порядке, установленном Кодексом, или в том налоговом периоде, в котором произошло изменение условий либо расторжение соответствующего договора и возврат соответствующих сумм оплаты, полученных налогоплательщиком в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг).

В соответствии с пунктом 1 статьи 452 Гражданского кодекса Российской Федерации соглашение об изменении или о расторжении договора совершается в той же форме, что и договор, если из закона, иных правовых актов, договора или обычаев делового оборота не вытекает иное.

Учитывая изложенное, в случае возврата покупателю суммы предоплаты продавцом, не выполнявшим обязательства по договору, сумму налога на добавленную стоимость, принятую покупателем к вычету при перечислении суммы предоплаты, следует восстановить.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 22 января 2015 г. № 03-07-11/1698****О ВЕДЕНИИ С 1 ЯНВАРЯ 2015 Г. ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ  
И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР АГЕНТОМ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ  
ТОВАРОВ ПРИНЦИПАЛА, ПРИМЕНЯЮЩЕГО УСН**

В связи с письмом по вопросу ведения с 1 января 2015 года журнала учета полу-

ченных и выставленных счетов-фактур агентом при реализации товаров принципала, находящегося на упрощенной системе налогообложения, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно положениям пункта 3 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) счета-фактуры обязаны составлять налогоплательщики налога на добавленную стоимость.

В соответствии с пунктом 2 статьи 346.11 Кодекса организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

Таким образом, при реализации агентом от своего имени товаров, находящихся в собственности принципала — налогоплательщика, применяющего упрощенную систему налогообложения, агент — налогоплательщик налога на добавленную стоимость обязан выставить счет-фактуру только на сумму своего вознаграждения.

Согласно пункту 3.1 статьи 169 Кодекса в редакции Федерального закона от 21 июля 2014 г. № 238-ФЗ с 1 января 2015 года налогоплательщики в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе агентских договоров обязаны вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности. При этом счета-фактуры, выставленные на сумму дохода в виде вознаграждения при исполнении агентских договоров, не подлежат регистрации в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур на основании абзаца четвертого пункта 3.1 статьи 169 Кодекса.

Учитывая изложенное, в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур счета-фактуры, выставленные на сумму дохода в виде вознаграждения при исполнении агентских договоров, не регистрируются.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 22 января 2015 г. № 03-01-13/01/69542**

### **О ПОЛНОМОЧИЯХ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ПРИ ПРОВЕРКЕ СООТВЕТСТВИЯ СУММ ПОЛУЧЕННЫХ ДОХОДОВ ПО СДЕЛКАМ РЫНОЧНОМУ УРОВНЮ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПРИЗНАНИЯ СДЕЛОК КОНТРОЛИРУЕМЫМИ И ПРОВЕРКЕ ПОЛНОТЫ ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГОВ В СВЯЗИ С СОВЕРШЕНИЕМ СДЕЛОК МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения положений раздела V.1 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в части проверки федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, соответствия сумм полученных доходов по сделкам рыночному уровню с учетом положений главы 14.2 и главы 14.3 Кодекса в целях определения суммы доходов по сделкам и сообщает следующее.

Статьей 105.14 Кодекса установлено, что контролируемые сделками признаются сделки между взаимозависимыми лицами (с учетом особенностей, предусмотренных указанной статьей).

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 105.14 Кодекса к сделкам между взаимозависимыми лицами в целях Кодекса приравниваются сделки, одной из сторон которых является лицо, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которого являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утверждаемый Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса.

При этом для целей статьи 105.14 на основании подпункта 9 сумма доходов по сделкам за календарный год определяется путем сложения сумм полученных доходов по таким сделкам с одним лицом (взаимозависимыми лицами) за календарный год с учетом порядка признания доходов, установленных главой 25 Кодекса.

Такие сделки в соответствии с пунктом 7 статьи 105.14 Кодекса признаются контролируемые, если сумма доходов по указанным сделкам, совершенным с одним лицом за соответствующий календарный год, превышает 60 млн руб. Одновременно обращаем внимание, что в случае если вышеуказанные сделки совершены между взаимозависимыми лицами, то такие сделки признаются контролируемые вне зависимости от величины суммы доходов, полученных по этим сделкам, в соответствующем календарном году.

В связи с этим обращаем внимание, что федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, для целей статьи 105.14 Кодекса вправе проверить соответствие сумм полученных доходов по сделкам рыночному уровню с учетом положений глав 14.2 и 14.3 Кодекса.

В свою очередь, в случае, если в ходе контрольной работы территориальным налоговым органом выявлен факт совершения сделки, которая по условиям договоров не подпадает под контролируемую, но при этом, по предварительной оценке, сделка относится к контролируемым, территориальным налоговым органом может быть подготовлено информационное письмо в федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, в котором излагаются факты, свидетельствующие о занижении сумм соответствующих налогов. Указанная информация может служить основанием для повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку, с последующей проверкой полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

При этом обращаем внимание, что проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами на основании абзаца 2 пункта 1 статьи 105.17 Кодекса проводится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, на основании уведомления о контролируемых сделках или извещения территориального налогового органа, проводящего выездную или камеральную налоговую проверку, налоговый мониторинг налогоплательщика, направленных в соответствии со статьей 105.16 Кодекса, а также при выявлении контролируемой сделки в результате проведения федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего налоговую проверку, налоговый мониторинг.

Решение о назначении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами принимается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, по месту его нахождения.

В отношении расширения перечня оснований для проведения проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами сообщаем, что указанный вопрос может быть рассмотрен в рамках совершенствования и повышения эффективности законодательства о трансфертном ценообразовании.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-04-05/1733****О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ СУММ ОПЛАТЫ ОРГАНИЗАЦИЕЙ  
ПРОЕЗДА И ПРОЖИВАНИЯ В МЕСТЕ ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ ЗА ФИЗЛИЦ —  
ИСПОЛНИТЕЛЕЙ ПО ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫМ ДОГОВОРАМ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу обложения налогом на доходы физических лиц сумм оплаты проезда и проживания физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

Согласно статье 41 Кодекса доходом является экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая для физических лиц в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 210 Кодекса при исчислении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 211 Кодекса к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся оплата (полностью или частично) за него организациями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика.

Таким образом, оплата организацией за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимости проезда и проживания в месте выполнения работ признается доходом налогоплательщиков, полученным в натуральной форме, и суммы такой оплаты подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-11-06/2/1742****О ВЕДЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ПРЕДСТАВЛЕНИИ  
В НАЛОГОВЫЕ ОРГАНЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ  
ОРГАНИЗАЦИЯМИ, ПРИМЕНЯЮЩИМИ УСН;  
О МЕРАХ ПО СНИЖЕНИЮ АДМИНИСТРАТИВНОЙ НАГРУЗКИ  
НА СУБЪЕКТЫ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке применения упрощенной системы налогообложения и на основании содержащейся в письме информации сообщает следующее.

В связи с вступлением в силу Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Федеральный закон № 402-ФЗ) с 1 января 2013 года утратил силу Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Федеральный закон № 129-ФЗ).

Согласно пункту 3 статьи 4 Федерального закона № 129-ФЗ организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, были освобождены от ведения бухгалтерского учета, за исключением учета основных средств и нематериальных активов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 6 Федерального закона № 402-ФЗ, вступившего в силу с 1 января 2013 года, экономический субъект обязан вести бухгалтерский учет, если иное не установлено вышеуказанным законом.

Нормы законодательства об обществах с ограниченной ответственностью (пункт 3 статьи 91 Гражданского кодекса Российской Федерации, статьи 18, 23, 25, 26, 45, 46 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью») обязывают общество с ограниченной ответственностью вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность общества, а также утверждать распределение прибыли и убытков.

Указанные нормы законодательства Российской Федерации подлежат применению всеми обществами с ограниченной ответственностью, включая перешедшие на упрощенную систему налогообложения.

Пунктом 2 статьи 6 Федерального закона № 402-ФЗ установлен перечень экономических субъектов, которые могут не вести бухгалтерский учет. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, в этот перечень не включены.

Соответственно, с 1 января 2013 г. организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, должны вести бухгалтерский учет и представлять в налоговые органы бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке.

При этом информируем, что вопросы снижения административной нагрузки на субъекты малого предпринимательства в связи с исполнением обязанности ведения бухгалтерского учета постоянно находятся в центре внимания Минфина России. Важнейшими мерами, осуществленными в этом направлении, стали:

1) предоставление права микропредприятиям вести бухгалтерский учет по простой системе (без применения двойной записи);

2) предоставление права экономическим субъектам, включая субъекты малого предпринимательства и микропредприятия, самостоятельно определять состав регистров бухгалтерского учета и утверждать их формы. В частности, для ведения бухгалтерского учета субъекты малого предпринимательства, включая микропредприятия, вправе использовать Книгу (журнал) учета фактов хозяйственной деятельности;

3) предоставление права субъектам малого предпринимательства, включая микропредприятия, составлять упрощенную бухгалтерскую отчетность. Состав и содержание упрощенной бухгалтерской отчетности определены приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;

4) предоставление права руководителям субъектов малого предпринимательства, включая микропредприятия, принимать на себя ведение бухгалтерского учета.

Ведение бухгалтерского учета в Книге (журнале) учета фактов хозяйственной деятельности может осуществляться микропредприятием как с применением, так и без применения двойной записи. Бухгалтерская отчетность микропредприятия может быть составлена на основе данных Книги (журнала) учета фактов хозяйственной деятельности независимо от применения двойной записи.

Подробнее с материалами об упрощенной системе бухгалтерского учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства можно ознакомиться на официальном интернет-сайте Министерства финансов Российской Федерации [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru) в разделе «Бухгалтерский учет и аудит — Бухгалтерский учет — Бухгалтерский учет и отчетность субъектов малого предпринимательства».

Кроме того, рекомендуем ознакомиться с Рекомендациями для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, изданными в 2013 году НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России». В них детально рассмотрены различные варианты организации и ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-03-06/2/1744****ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ ПО ПРИОБРЕТЕНИЮ ПРАВ ТРЕБОВАНИЯ,  
ВЫРАЖЕННЫХ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ, И ДОХОДОВ  
ОТ ИХ РЕАЛИЗАЦИИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке налогового учета операций с правами требования для целей налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

В соответствии с положениями статей 268 и 279 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) приобретение права требования рассматривается для целей налогообложения прибыли организаций как приобретение имущественного права.

В соответствии с подпунктом 2.1 пункта 1 статьи 268 Кодекса при реализации прав требования налогоплательщик вправе уменьшить доход от реализации на цену приобретения данных имущественных прав и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией, с учетом положений, установленных статьей 279 Кодекса.

Пунктом 3 статьи 279 Кодекса установлено, что при дальнейшей реализации права требования должником, купившим это право требования, указанная операция рассматривается как реализация финансовых услуг. Доход (выручка) от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося этому налогоплательщику при последующей уступке права требования или прекращении соответствующего обязательства. При этом при определении налоговой базы налогоплательщик вправе уменьшить доход, полученный от реализации права требования, на сумму расходов по приобретению указанного права требования должника.

Учитывая изложенное, в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом, при приобретении прав требования указанные имущественные права принимаются к налоговому учету по стоимости, определяемой исходя из цены их приобретения и расходов, связанных с их приобретением.

При этом в соответствии с пунктом 10 статьи 272 Кодекса расходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату признания соответствующего расхода.

Таким образом, расходы, связанные с приобретением права требования, выраженные в иностранной валюте, при принятии данного права требования к налоговому учету пересчитываются в рубли по официальному курсу иностранной валюты, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату приобретения права требования. При этом стоимость приобретения права требования после его принятия к налоговому учету текущей переоценке не подлежит.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, не является нормативным правовым актом и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-03-06/2/1764****О ПОРЯДКЕ ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ (РАСХОДОВ) В ВИДЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ДОЛГОВОМУ ОБЯЗАТЕЛЬСТВУ В 2015 Г., ВОЗНИКШЕМУ В РЕЗУЛЬТАТЕ КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКИ, ОДНОЙ ИЗ СТОРОН КОТОРОЙ ЯВЛЯЕТСЯ БАНК, В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке признания процентов по долговому обязательству в 2015 г. и сообщает следующее.

Статьей 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) с 1 января 2015 г. установлено, что по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с Кодексом контролируемой сделкой, одной из сторон которой является банк, налогоплательщик вправе:

— признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 указанной статьи;

— признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного пунктом 1.2 указанной статьи.

При несоблюдении условий, установленных абзацами первым — третьим пункта 1.1 статьи 269 Кодекса, по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с Кодексом контролируемыми сделками, одной из сторон которых является банк, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 Кодекса.

В соответствии с положениями подпункта 1.3 пункта 1 статьи 269 Кодекса в отношении долговых обязательств, по которым ставка является фиксированной и не изменяется в течение всего срока действия долгового обязательства, под ставкой рефинансирования Центрального банка Российской Федерации (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства.

При этом по долговому обязательству, оформленному в долларах США, предельный размер принимаемых к вычету процентов установлен от ставки ЛИБОР в, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-03-06/1/1777****О ПРИМЕНЕНИИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПОВЫШАЮЩЕГО  
КОЭФФИЦИЕНТА К ОСНОВНОЙ НОРМЕ АМОРТИЗАЦИИ ОС,  
ИСПОЛЪЗУЕМЫХ ДЛЯ РАБОТЫ В УСЛОВИЯХ АГРЕССИВНОЙ СРЕДЫ  
И (ИЛИ) ПОВЫШЕННОЙ СМЕННОСТИ, ПОСЛЕ ПРОВЕДЕНИЯ  
МОДЕРНИЗАЦИИ ОБЪЕКТА ОС, ПРИНЯТОГО НА УЧЕТ  
ДО 1 ЯНВАРЯ 2014 Г.**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о применении повышающего коэффициента к основной норме амортизации в отношении основных средств, принятых на учет до 1 января 2014 г., и сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 259.3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Положения указанной нормы Кодекса применяются в отношении амортизируемых основных средств, которые были приняты на учет до 1 января 2014 г.

Проведение модернизации объекта основных средств, в соответствии с пунктом 2 статьи 257 Кодекса, увеличивает первоначальную стоимость модернизируемого основного средства.

Учитывая изложенное, по мнению Департамента, после проведения модернизации объекта основных средств, принятого на учет до 1 января 2014 г., организация вправе продолжить применение в отношении такого объекта основных средств специального коэффициента до полного списания стоимости данного амортизируемого имущества.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-03-06/1/1788****О СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЕТА О ВЫПОЛНЕННЫХ  
ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИХ И ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ РАЗРАБОТКАХ  
ДЛЯ УЧЕТА РАСХОДОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ  
С ПРИМЕНЕНИЕМ КОЭФФИЦИЕНТА 1,5**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу налогообложения опытно-конструкторских и технологических разработок и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 769 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору на выполнение научно-исследовательских работ исполнитель обязуется провести обусловленные техническим заданием заказчика научные исследования, а по договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ — раз-

работать образец нового изделия, конструкторскую документацию на него или новую технологию, а заказчик обязуется принять работу и оплатить ее.

Порядок налогообложения налогом на прибыль организаций установлен статьей 262 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Пунктом 7 указанной статьи установлено, что налогоплательщик, осуществляющий расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки по перечню научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, установленном Правительством Российской Федерации, вправе включать указанные расходы в состав прочих расходов того отчетного (налогового) периода, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ), в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Налогоплательщик, использующий право, предусмотренное пунктом 7 статьи 262 Кодекса, представляет в налоговый орган по месту нахождения организации отчет о выполненных научных исследованиях и (или) опытно-конструкторских разработках (отдельных этапах работ), расходы на которые признаются в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Указанный отчет представляется в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией по итогам налогового периода, в котором завершены научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки (отдельные этапы работ).

Общие требования к структуре и правилам оформления научных и технических отчетов установлены межгосударственным стандартом «Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Отчет о научно-исследовательской работе. Структура оформления» ГОСТ 7.32–2001, утвержденным постановлением Госстандарта России от 04.09.2001 № 367-ст.

Указанный стандарт устанавливает общие требования к структуре и правилам оформления научных и технических отчетов, а также правила для тех случаев, когда единая процедура оформления будет содействовать обмену информацией, совершенствуя обработку отчета в информационной системе.

Стандарт распространяется на отчеты о фундаментальных, поисковых, прикладных научно-исследовательских работах (НИР) по всем областям науки и техники, выполняемых научно-исследовательскими, проектными, конструкторскими организациями, высшими учебными заведениями, научно-производственными и производственными объединениями, промышленными предприятиями, акционерными обществами и другими организациями.

Положения этого стандарта могут быть использованы при подготовке отчета в других сферах научной деятельности.

Учитывая изложенное, полагаем, что при составлении отчета о выполненных опытно-конструкторских разработках организация может руководствоваться ГОСТ 7.32–2001, утвержденным постановлением Госстандарта России от 4 сентября 2001 г. № 367-ст.

Мнение Департамента, приведенное в настоящем письме, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. Направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-07-08/1947****О ПРИЗНАНИИ ОРГАНИЗАЦИИ, ПРИМЕНЯЮЩЕЙ УСН,  
НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПО НДС ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ УСЛУГ  
ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ПЕРСОНАЛА У ИНОСТРАННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ,  
ЕСЛИ ПЕРСОНАЛ РАБОТАЕТ В РФ; ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА УСЛУГИ  
ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ПЕРСОНАЛА ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА,  
УПЛАЧИВАЕМОГО ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УСН**

В связи с письмом по вопросам применения налога на добавленную стоимость в отношении услуг по предоставлению персонала, оказываемых иностранной организацией российской организации, находящейся на упрощенной системе налогообложения, а также включения в расходы по налогу, уплачиваемому в связи с применением данной системы, расходов на оплату указанных услуг Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 146 главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен статьей 148 Кодекса.

На основании подпункта 4 пункта 1 указанной статьи 148 Кодекса местом реализации услуг по предоставлению персонала признается территория Российской Федерации, в случае если покупатель услуг осуществляет деятельность на территории Российской Федерации и персонал работает в месте деятельности покупателя.

Учитывая изложенное, в случае если персонал, предоставляемый иностранной организацией российской организации, работает на территории РФ, то есть в месте деятельности покупателя, местом реализации услуг по его предоставлению признается территория Российской Федерации и, соответственно, такие услуги подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость в Российской Федерации.

Пунктом 2 статьи 161 Кодекса установлено, что при реализации иностранным лицом, не состоящим на учете в российских налоговых органах, услуг, местом реализации которых является территория Российской Федерации, налог на добавленную стоимость исчисляется и уплачивается в российский бюджет налоговым агентом, приобретающим данные услуги у иностранного лица. При этом необходимо отметить, что на основании пункта 5 статьи 346.11 главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Кодекса организации, применяющие такую систему налогообложения, от исполнения обязанностей налоговых агентов, предусмотренных Кодексом, не освобождаются.

Таким образом, российская организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, приобретающая у иностранной организации вышеуказанные услуги, в целях применения налога на добавленную стоимость признается налоговым агентом и обязана исчислить и уплатить в бюджет сумму этого налога.

Что касается включения в расходы при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, расходов на оплату услуг по предоставлению персонала, то налогоплательщики, применяющие данную систему, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении налоговой базы учитывают расходы, предусмотренные пунктом 1 статьи 346.16 Кодекса, при условии их соответствия критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 главы 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса. Данный перечень расходов является исчерпывающим.

В статье 346.16 Кодекса такой вид расходов, как расходы на оплату услуг по предоставлению персонала сторонними организациями, не поименован.

Учитывая изложенное, указанные расходы налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системой налогообложения, не уменьшают.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является норма-

тивным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 23 января 2015 г. № 03-08-05/1966

#### **О ВЫПОЛНЕНИИ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ВЫПЛАТЕ ПРОЦЕНТОВ ПО ЗАЙМУ МАТЕРИНСКОЙ КОМПАНИИ — РЕЗИДЕНТУ КОРОЛЕВСТВА НИДЕРЛАНДЫ, ВЛАДЕЮЩЕЙ 100 % УСТАВНОГО КАПИТАЛА, ЕСЛИ ПРОЦЕНТЫ УПЛАЧИВАЮТСЯ НЕРАВНОМЕРНО ДО МОМЕНТА ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И ЧАСТЬ, ПРЕВЫШАЮЩАЯ ПРЕДЕЛЬНЫЙ ЛИМИТ, КАПИТАЛИЗИРУЕТСЯ К ОСНОВНОМУ ДОЛГУ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с запросом об определении даты удержания и перечисления налога на прибыль организаций с процентного дохода по займу, предоставленному материнской компанией — резидентом Королевства Нидерланды, владеющей 100 % уставного капитала, сообщает следующее.

Задолженность российской организации перед иностранной организацией, прямо владеющей 100 % уставного капитала этой российской организации, признается контролируемой в соответствии с пунктом 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Определение предельной величины признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности, исчисляемой на последнее число каждого отчетного (налогового) периода, и коэффициента капитализации осуществляется в соответствии с положениями пунктов 2 и 3 статьи 269 Кодекса.

Согласно пункту 4 статьи 269 Кодекса положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 статьи 269 Кодекса, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 284 Кодекса.

Как следует из запроса, проценты, начисленные по договору займа с материнской компанией — резидентом Королевства Нидерланды, уплачиваются неравномерно до момента определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, следовательно, определить величину предельных процентов не представляется возможным, и при этом часть превышающих предельный лимит процентов, исчисленная в соответствии с положениями статьи 269 Кодекса на последнее число отчетного периода, не выплачивается, а капитализируется к сумме основного долга.

Пунктом 2 статьи 287 Кодекса установлено, что российская организация или иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (налоговые агенты), выплачивающие доход иностранной организации, удерживают сумму налога из доходов этой иностранной организации,

за исключением доходов в виде дивидендов и процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (в отношении которых применяется порядок, установленный пунктом 4 настоящей статьи), при каждой выплате (перечислении) ей денежных средств или ином получении иностранной организацией доходов, если иное не предусмотрено Кодексом.

В соответствии с абзацем 2 пункта 2 статьи 287 Кодекса налоговый агент обязан перечислить соответствующую сумму налога не позднее дня, следующего за днем выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией.

При этом если доход в виде процентов, получаемый иностранной организацией — заимодавцем от источника в Российской Федерации, на дату получения такого дохода на основании пункта 4 статьи 269 Кодекса квалифицируется как дивиденды, то он подлежит налогообложению налогом на прибыль организаций в порядке, установленном статьей 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество, то есть по ставке 5 % от общей суммы дивидендов.

По мнению Департамента, в случае капитализации превышающих предельный лимит процентов к сумме основного долга датой получения дохода иностранной организацией будет являться дата причисления процентов к сумме основного займа.

Согласно пункту 1 статьи 312 Кодекса при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 23 января 2015 г. № 03-01-10/1982**

### **О ПРИЗНАНИИ ДОЛГОВ ЮРЛИЦА, ФАКТИЧЕСКИ ПРЕКРАТИВШЕГО СВОЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ, БЕЗНАДЕЖНЫМИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения статьи 266 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает.

Пунктом 2 статьи 266 Кодекса предусмотрено, что безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вслед-

стве невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

В соответствии со статьей 64.2 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ), вступившей в силу с 01.09.2014, считается фактически прекратившим свою деятельность и подлежит исключению из Единого государственного реестра юридических лиц (далее — ЕГРЮЛ) в порядке, установленном законом о государственной регистрации юридических лиц, юридическое лицо, которое в течение двенадцати месяцев, предшествующих его исключению из указанного реестра, не представляло документы отчетности, предусмотренные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, и не осуществляло операций хотя бы по одному банковскому счету (недействующее юридическое лицо).

При этом исключение недействующего юридического лица из ЕГРЮЛ влечет правовые последствия, предусмотренные ГК РФ и другими законами применительно к ликвидированным юридическим лицам (пункт 2 статьи 64.2 ГК РФ).

Таким образом, долги юридического лица, фактически прекратившего свою деятельность, перед налогоплательщиком могут быть признаны безнадежными в порядке, установленном статьей 266 Кодекса, с даты исключения такого юридического лица из ЕГРЮЛ.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 23 января 2015 г. № 03-01-18/1989**

### **О ПРИЗНАНИИ ОРГАНИЗАЦИИ И ЕЕ СОТРУДНИКА ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ; О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДФЛ ДОХОДОВ В НАТУРАЛЬНОЙ ФОРМЕ, ПОЛУЧЕННЫХ В СВЯЗИ С СОВЕРШЕНИЕМ СДЕЛОК МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения статей 105.1 и 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает следующее.

Критерии признания лиц взаимозависимыми для целей налогообложения определены статьей 105.1 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 105.1 Кодекса установлено, что в случае, если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения.

Для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. При этом такое влияние учитывается независимо от того, может ли оно оказываться одним лицом непосредственно и самостоятельно или совместно с его взаимозависимыми лицами, признаваемыми таковыми в соответствии со статьей 105.1 Кодекса.



С учетом пункта 1 статьи 105.1 Кодекса взаимозависимыми признаются лица, перечисленные в пункте 2 указанной статьи. При этом признание организации и ее сотрудников взаимозависимыми лицами пунктом 2 статьи 105.1 Кодекса не предусмотрено (за исключением ситуаций, когда сотрудник прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов (подпункт 2 пункта 2 статьи 105.1 Кодекса); имеет полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации (подпункт 4 пункта 2 статьи 105.1 Кодекса); осуществляет полномочия единоличного исполнительного органа организации (подпункт 7 пункта 2 статьи 105.1 Кодекса)).

При этом обращаем внимание, что в соответствии с пунктом 6 статьи 105.1 Кодекса при наличии обстоятельств, указанных в пункте 1 статьи 105.1 Кодекса, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным пунктом 2 указанной статьи.

Кроме того, пунктом 7 статьи 105.1 Кодекса предусмотрено, что суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 2 указанной статьи, если отношения между этими лицами обладают признаками, указанными в пункте 1 статьи 105.1 Кодекса. Общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами установлены статьей 105.3 Кодекса. Положения данной статьи должны учитываться при определении соответствующей налоговой базы по отдельным налогам. Кроме того, в отдельных случаях налоговая база определяется в порядке, аналогичном порядку определения рыночных цен, установленному статьей 105.3 Кодекса.

В частности, согласно статье 211 Кодекса при получении налогоплательщиком дохода от организаций и индивидуальных предпринимателей в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база по налогу на доходы физических лиц определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 105.3 Кодекса.

При этом при применении положений статьи 105.3 Кодекса в отношении доходов, указанных в статье 211 Кодекса, необходимо учитывать, что для целей Кодекса цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными.

В свою очередь, при налогообложении доходов физических лиц, полученных в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, следует учитывать следующее.

Пунктом 1 статьи 210 Кодекса установлено, что при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

При этом обращаем внимание, что в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 212 Кодекса доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, является материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-01-18/1995****ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ  
(ДОХОДА, ВЫРУЧКИ) ПО КОНТРОЛИРУЕМОЙ СДЕЛКЕ НА ОСНОВАНИИ  
МИНИМАЛЬНОГО ИЛИ МАКСИМАЛЬНОГО ЗНАЧЕНИЙ ИНТЕРВАЛА  
РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ МЕТОДА СОПОСТАВИМОЙ  
РЕНТАБЕЛЬНОСТИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения статей 105.8 и 105.12 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 105.12 Кодекса при применении метода сопоставимой рентабельности сопоставляется операционная рентабельность, сложившаяся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках, определенным в порядке, предусмотренном статьей 105.8 Кодекса.

Указанный метод, в соответствии с пунктом 5 статьи 105.7 Кодекса, может быть использован также при определении для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) по группе однородных сделок, сторонами которых являются взаимозависимые лица.

В соответствии с пунктом 4 статьи 105.8 Кодекса в целях указанного метода определяются минимальное и максимальное значения интервала рентабельности в порядке, установленном данным пунктом.

При этом в случае, если рентабельность по контролируемой сделке меньше минимального значения интервала рентабельности, определенного в порядке, предусмотренном статьей 105.8 Кодекса, для целей налогообложения учитывается минимальное значение интервала рентабельности.

В свою очередь, если рентабельность превышает максимальное значение интервала рентабельности, определенного в порядке, предусмотренном статьей 105.8 Кодекса, для целей налогообложения учитывается максимальное значение интервала рентабельности.

Корректировка прибыли (дохода, выручки) в целях налогообложения осуществляется по контролируемой сделке на основании учитываемого в соответствии с пунктом 9 статьи 105.12 Кодекса минимального или максимального значения интервала рентабельности.

При этом необходимо отметить, что в соответствии с пунктом 1 статьи 105.3 Кодекса учет для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) производится в случае, если это не приводит к уменьшению суммы налога, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации (за исключением случаев, когда налогоплательщик применяет симметричную корректировку в соответствии с Кодексом).

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**  
**от 23 января 2015 г. № 03-11-11/2029**

**ОБ УПЛАТЕ ИП, СОВМЕЩАЮЩИМ ПСН И УСН, НАЛОГОВ И ПЕНЕЙ  
ПО НДС ЗА ПЕРИОД, НА КОТОРЫЙ БЫЛ ВЫДАН ПАТЕНТ,  
В СЛУЧАЕ УТРАТЫ ПРАВА НА ПРИМЕНЕНИЕ ПСН**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и сообщает, что согласно Положению о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329, и Регламенту Минфина России, утвержденному приказом Минфина России от 15 июня 2012 г. № 82н, в Минфине России рассматриваются индивидуальные и коллективные обращения граждан и организаций по вопросам, находящимся в сфере ведения Минфина России.

При этом в соответствии с Положением и Регламентом, если законодательством не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения по проведению экспертизы договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно следует отметить, что в соответствии с подпунктом 3 пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент, в случае если не был уплачен налог в сроки, установленные пунктом 2 статьи 346.51 Кодекса.

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 346.51 Кодекса в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года, если патент был получен на срок от шести месяцев до календарного года, то уплата налога производилась:

- в размере одной трети суммы налога в срок не позднее двадцати пяти календарных дней после начала действия патента;
- в размере двух третей суммы налога в срок не позднее тридцати календарных дней до дня окончания налогового периода.

Учитывая изложенное, если индивидуальный предприниматель получил в 2014 году патент на срок более шести месяцев, но не уплатил две трети стоимости патента в срок не позднее тридцати календарных дней до дня окончания налогового периода (подпункт 2 пункта 2 статьи 346.51 Кодекса), исходя из редакции главы 26.5 Кодекса, действовавшей до 1 января 2015 года, такой предприниматель считался утратившим право на применение патентной системы налогообложения с даты начала действия патента по дату наступления обстоятельства, служащего основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения.

Обращаем внимание, что Федеральным законом от 29 декабря 2014 года № 477-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — Закон № 477-ФЗ) внесены изменения в редакцию пункта 2 статьи 346.51 Кодекса, которыми уточнены сроки уплаты налога налогоплательщиками, применяющими патентную систему налогообложения, в частности, срок уплаты полной суммы налога продлен до окончания срока действия патента.

С 1 января 2015 года согласно пункту 2 статьи 346.51 Кодекса индивидуальные предприниматели производят уплату налога по месту постановки на учет в налоговом органе, если патент получен на срок до шести месяцев, — в размере полной суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента, и если патент получен на срок от шести месяцев до календарного года:

- в размере одной трети суммы налога в срок не позднее девяноста календарных дней после начала действия патента;
- в размере двух третей суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента.

Положения пункта 2 статьи 346.51 Кодекса (в редакции Закона № 477-ФЗ) распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2015 года, и не относятся к случаям нарушения сроков оплаты патента индивидуальными предпринимателями в 2014 году.

Порядок уплаты налогов в соответствии с общим режимом налогообложения в 2015 году за период, в котором индивидуальный предприниматель утратит право на применение патентной системы налогообложения по основаниям, указанным в пункте 6 статьи 346.45 Кодекса, сохраняется.

Так, исходя из пункта 7 статьи 346.45 Кодекса суммы налогов, подлежащие уплате в соответствии с общим режимом налогообложения за период, в котором индивидуальный предприниматель утратил право на применение патентной системы налогообложения, исчисляются и уплачиваются индивидуальным предпринимателем в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей.

При этом указанные индивидуальные предприниматели не уплачивают пени в случае несвоевременной уплаты авансовых платежей по налогам, подлежащим уплате в соответствии с общим режимом налогообложения в течение того периода, на который был выдан патент.

Следовательно, в случае утраты права на применение патентной системы налогообложения пени и суммы налога на добавленную стоимость, подлежащие уплате в период, на который был выдан патент, не начисляются.

За несвоевременное представление налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость за период, в котором индивидуальный предприниматель утратил право на применение патентной системы налогообложения, штрафные санкции предъявляться не должны.

В соответствии с пунктом 1 статьи 145 Кодекса организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога (далее в настоящей статье — освобождение), если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей.

При этом статьей 145 Кодекса не предусмотрено освобождение от обязанности налогоплательщика налога на добавленную стоимость индивидуальных предпринимателей, перешедших на общий режим налогообложения в связи с утратой права на применение патентной системы налогообложения, с даты перехода на общий режим налогообложения.

В этой связи указанные индивидуальные предприниматели могут получить освобождение от обязанности налогоплательщика налога на добавленную стоимость по истечении трех календарных месяцев применения общего режима налогообложения в порядке, предусмотренном указанной статьей Кодекса.

Кроме того, пунктом 8 статьи 346.45 Кодекса установлено, что индивидуальный предприниматель обязан заявить в налоговый орган об утрате права на применение патентной системы налогообложения по основаниям, указанным в пункте 6 статьи 346.45 Кодекса, и о переходе на общий режим налогообложения или о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения, в течение 10 календарных дней со дня наступления обстоятельства, являющегося основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения, или со дня прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система налогообложения.

Соответственно, индивидуальный предприниматель, утративший право на применение патентной системы налогообложения по основаниям, указанным в пункте 6 статьи 346.45 Кодекса, должен уплатить налоги по общему режиму налогообложения за период с даты начала действия патента по дату наступления обстоятельства, служащего основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения, указанную в представленном заявлении об утрате права на применение данного специального налогового режима.

Несвоевременная подача налогоплательщиком заявления об утрате права на применение патентной системы налогообложения не отменяет наступления последствий, предусмотренных пунктами 6 и 7 статьи 346.45 Кодекса. Поэтому индивидуальный предприниматель, не подавший в установленный срок данное заявление, должен исполнить обязанности по уплате налогов в соответствии с общим режимом налогообложения за период с даты начала действия патента по дату наступления обстоятельства, служащего основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения.

В случае если индивидуальный предприниматель совмещает применение патентной системы налогообложения с упрощенной системой налогообложения и утратил

право на применение патентной системы налогообложения, то он обязан за период ее применения уплатить налоги в рамках общего режима налогообложения, от которых был освобожден в соответствии с пунктами 10 и 11 статьи 346.43 Кодекса.

С даты снятия с учета в качестве налогоплательщика патентной системы налогообложения, произведенного в порядке, установленном пунктом 8 статьи 346.45 и пунктом 3 статьи 346.6 Кодекса, указанный индивидуальный предприниматель вправе по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применялась патентная система налогообложения, применять упрощенную систему налогообложения при соблюдении ограничений, установленных главой 26.2 Кодекса.

Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения установлены положениями статьи 346.13 Кодекса.

Также сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р.А. СААКЯН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 23 января 2015 г. № 03-03-06/4/2051**

### **ОБ УЧЕТЕ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ И ОСУЩЕСТВЛЯЕМОЙ ЗА СЧЕТ ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ И ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПО МЕТОДУ НАЧИСЛЕНИЯ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке учета для целей налогообложения прибыли организаций расходов некоммерческих организаций и сообщает следующее.

Критерии признания расходов для целей налогообложения прибыли организаций установлены статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ).

В силу данной статьи НК РФ расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, установлены статьей 251 НК РФ. Их перечень является закрытым.

Согласно подпункту 14 пункта 1 статьи 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, по перечню таких доходов, поименованных в данном подпункте. При этом на налогоплательщиков, получивших средства целевого финансирования, возложена обязанность по ведению раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования.

Аналогичная норма в отношении целевых поступлений предусмотрена в пункте 2 статьи 251 НК РФ, согласно которой при определении налоговой базы не учитываются

ся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц, и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики — получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

Учитывая изложенное, некоммерческая организация вправе учитывать в расходах для целей налогообложения прибыли организаций затраты, соответствующие критериям, установленным статьей 252 НК РФ. При этом расходы, произведенные за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, при формировании налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются.

В том случае, если налогоплательщик, применяющий в налоговом учете метод начисления, осуществляет какие-либо расходы, относящиеся к нескольким видам деятельности, по которым ведется обособленный учет, их распределение осуществляется с учетом положений статьи 272 НК РФ.

Пунктом 1 данной статьи НК РФ установлено, что расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

Таким образом, если некоммерческая организация, применяющая в налоговом учете метод начисления, производит какие-либо общехозяйственные расходы, связанные как с деятельностью, осуществляемой в рамках целевого финансирования и (или) целевых поступлений, так и с предпринимательской деятельностью, и при этом невозможно однозначно установить, что такие расходы не осуществляются в рамках ведения деятельности исключительно за счет средств целевого финансирования и (или) целевых поступлений, такие расходы не могут быть в полном объеме учтены при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, определяемой в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности некоммерческой организации.

При этом отнесение подобных расходов в полном объеме к расходам, произведенным за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, при наличии обособленного учета, по нашему мнению, допускало бы различное применение норм законодательства о налогах и сборах к коммерческим и некоммерческим организациям и в силу этого противоречит принципу равенства налогообложения. Между тем, как указывается в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 24.11.2005 № 412-О, поскольку налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются все российские организации независимо от их статуса как коммерческих или некоммерческих, некоммерческие организации для целей исчисления налога на прибыль организаций вправе уменьшать полученные доходы на сумму произведенных расходов на общих основаниях, учитывая в том числе установленные условия признания произведенных затрат расходами и порядок составления расчета налоговой базы.

Таким образом, распределение таких расходов некоммерческих организаций между разными видами деятельности (включая виды деятельности, осуществляемые за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, и виды деятельности, осуществляемые за счет доходов от предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством Российской Федерации), по мнению Департамента, осуществляется в соответствии с пунктом 1 статьи 272 НК РФ.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 23 января 2015 г. № 03-07-11/69652****О ВОССТАНОВЛЕНИИ НДС ПРИ СПИСАНИИ ЗАКАЗЧИКОМ  
ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ, ОБРАЗОВАВШЕЙСЯ В СВЯЗИ  
С ПЕРЕЧИСЛЕНИЕМ ПОДРЯДНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ,  
НЕ ВЫПОЛНИВШЕЙ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО ДОГОВОРУ,  
СУММЫ ОПЛАТЫ В СЧЕТ ПРЕДСТОЯЩЕГО ВЫПОЛНЕНИЯ РАБОТ**

В связи с письмом о восстановлении заказчиком налога на добавленную стоимость, принятого к вычету при перечислении подрядной организации, не выполнившей обязательства по договору подряда, суммы оплаты в счет предстоящего выполнения работ, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 12 статьи 171 главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг).

Согласно подпункту 3 пункта 3 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету в случае перечисления покупателем сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), подлежат восстановлению. При этом восстановление сумм налога производится покупателем в том налоговом периоде, в котором суммы налога по приобретенным товарам (работам, услугам) подлежат вычету в порядке, установленном Кодексом.

На основании пункта 1 статьи 172 Кодекса одним из обязательных условий применения вычетов налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам, услугам) является принятие на учет товаров (работ, услуг).

Учитывая изложенное, при списании заказчиком числящейся дебиторской задолженности, образовавшейся в связи с перечислением подрядной организации, не выполнившей обязательства по договору подряда, суммы оплаты в счет предстоящего выполнения работ, восстановление сумм налога на добавленную стоимость, принятых заказчиком к вычету при перечислении суммы оплаты в счет предстоящего выполнения работ, производится при списании указанной дебиторской задолженности.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 26 января 2015 г. № 03-07-11/2136****О ПРИНЯТИИ К ВЫЧЕТУ НДС, УПЛАЧЕННОГО НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ  
В IV КВАРТАЛЕ 2014 Г., ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ УСЛУГ ПО АРЕНДЕ  
МУНИЦИПАЛЬНОГО ИМУЩЕСТВА, ОКАЗАННЫХ  
В ПРЕДШЕСТВУЮЩИЕ ГОДЫ**

В связи с письмом по вопросу применения вычета налога на добавленную стоимость, уплаченного налоговым агентом в IV квартале 2014 года при приобретении услуг по аренде муниципального имущества, оказанных в предшествующие года, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно пункту 3 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налоговыми агентами при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость. При этом в соответствии с пунктом 1 статьи 172 Кодекса такие вычеты производятся на основании счетов-фактур и документов, подтверждающих фактическую уплату в бюджет сумм налога на добавленную стоимость, после принятия на учет товаров (работ, услуг).

Таким образом, организация, уплатившая в IV квартале 2014 года в качестве налогового агента налог на добавленную стоимость по указанным услугам аренды, имеет право на вычет этого налога в вышеуказанном порядке в том налоговом периоде, в котором фактически произведена его уплата в бюджет, при условии, что приобретенные услуги по аренде приняты к учету.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 26 января 2015 г. № 03-03-06/1/2161****ОБ УЧЕТЕ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ УБЫТКОВ  
ОТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, СВЯЗАННОЙ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ОБЪЕКТОВ ОПХ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо об учете убытков от деятельности, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, для целей налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

Согласно статье 275.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщики, в состав которых входят подразделения, осуществляющие



деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, определяют налоговую базу по указанной деятельности отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

Для целей налогообложения прибыли организаций к обслуживающим производствам и хозяйствам относятся, в частности, объекты социально-культурной сферы, осуществляющие реализацию товаров, работ, услуг как своим работникам, так и сторонним лицам.

Так, к объектам социально-культурной сферы относятся объекты здравоохранения, культуры, детские дошкольные объекты, детские лагеря отдыха, санатории (профилактории), базы отдыха, пансионаты, объекты физкультуры и спорта (в том числе треки, ипподромы, конюшни, теннисные корты, площадки для игры в гольф, бадминтон, оздоровительные центры), объекты непроемких видов бытового обслуживания населения (бани, сауны).

В случае если подразделением налогоплательщика получен убыток при осуществлении деятельности, связанной с использованием указанных в статье 275.1 Кодекса объектов, такой убыток признается для целей налогообложения при соблюдении следующих условий:

если стоимость товаров, работ, услуг, реализуемых налогоплательщиком, осуществляющим деятельность, связанную с использованием указанных в статье 275.1 Кодекса объектов, соответствует стоимости аналогичных услуг, оказываемых специализированными организациями, осуществляющими аналогичную деятельность, связанную с использованием таких объектов;

если расходы на содержание объектов жилищно-коммунального хозяйства, социально-культурной сферы, а также подсобного хозяйства и иных аналогичных хозяйств, производств и служб не превышают обычных расходов на обслуживание аналогичных объектов, осуществляемое специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной;

если условия оказания услуг, выполнения работ налогоплательщиком существенно не отличаются от условий оказания услуг, выполнения работ специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной.

Если не выполняется хотя бы одно из указанных условий, то убыток, полученный налогоплательщиком при осуществлении деятельности, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, налогоплательщик вправе перенести на срок, не превышающий десять лет, и направить на его погашение только прибыль, полученную при осуществлении указанных видов деятельности.

Таким образом, для возможности признания для целей налогообложения прибыли организации убытка от деятельности, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, необходимо сравнить их показатели с показателями специализированной организации, осуществляющей аналогичную деятельность.

В случае отсутствия на территории субъекта Российской Федерации объекта обслуживающих производств и хозяйств, с деятельностью которого можно произвести сравнение, по мнению Департамента, для сравнения можно использовать показатели специализированной организации, расположенной на территории ближайшего субъекта Российской Федерации, с учетом необходимых корректировок, учитывающих сопоставимость условий деятельности.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 26 января 2015 г. № 03-03-06/1/2170****ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ  
НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ПРАВА НА ЗЕМЕЛЬНЫЕ УЧАСТКИ,  
УКАЗАННЫЕ В П. 1 СТ. 264.1 НК РФ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о расходах на приобретение права на земельные участки в целях налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 264.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в целях налогообложения прибыли организаций расходами на приобретение права на земельные участки признаются расходы на приобретение земельных участков из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках.

Порядок признания расходов в виде стоимости приобретенных земельных участков, указанных в пункте 1 статьи 264.1 Кодекса, установлен пунктом 3 статьи 264.1 Кодекса.

Одновременно сообщаем, что платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, по самостоятельному основанию в соответствии с подпунктом 40 пункта 1 статьи 264 Кодекса.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 26 января 2015 г. № 03-04-06/2187****ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ДАТЫ ПОЛУЧЕНИЯ ДОХОДА В ВИДЕ  
ОПЛАТЫ ОТПУСКНЫХ В ЦЕЛЯХ НДФЛ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо ООО по вопросу перечисления налога на доходы физических лиц с дохода в виде оплаты отпускных и в соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

Согласно пункту 2 статьи 223 Кодекса при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

Дата фактического получения дохода в виде оплаты отпуска определяется в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках.

Указанный вывод подтверждается Решением Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 07.02.2012 № 11709/11.

Одновременно сообщаем, что оснований для применения положений проекта федерального закона № 673772–6, внесенного Правительством Российской Федерации на рассмотрение в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, до его принятия и вступления в силу не имеется.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 26 января 2015 г. № 03-07-09/2227

### О ПОРЯДКЕ ЗАПОЛНЕНИЯ СЧЕТОВ-ФАКТУР И ВЕДЕНИЯ ЖУРНАЛА УЧЕТА ВЫСТАВЛЕННЫХ И ПОЛУЧЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР В РАМКАХ ДОГОВОРА СУБКОМИССИИ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩЕГО РЕАЛИЗАЦИЮ ТОВАРОВ ОТ ИМЕНИ СУБКОМИССИОНЕРА

В связи с письмом по вопросам оформления счетов-фактур, ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур в рамках договора субкомиссии, предусматривающего реализацию товаров от имени субкомиссионера, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Порядок заполнения счетов-фактур и ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур при реализации товаров от имени комиссионера установлен постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137.

В соответствии с пунктом 1 статьи 994 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору субкомиссии комиссионер приобретает в отношении субкомиссионера права и обязанности комитента.

Таким образом, при реализации товаров комитента через субкомиссионера в рамках договора субкомиссии комиссионер заполняет счета-фактуры в порядке, установленном указанным постановлением Правительства Российской Федерации в отношении комитента.

При заполнении комиссионером, реализующим товары от своего имени, граф 8, 10–12 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур следует руководствоваться подпунктами «з», «к», «л», «м» пункта 7 и подпунктами «з», «к», «л», «м» пункта 11 Правил ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных указанным постановлением Правительства Российской Федерации.

Что касается заполнения счетов-фактур комитентом, то согласно пункту 1 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных вышеуказанным постановлением Правительства Российской Федерации, при составлении комитентом счета-фактуры, выставляемого комиссионеру, реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, в строках 2 «Продавец», 2а «Адрес», 2б «ИНН/КПП продавца» указываются полное или сокращенное наименование продавца в соответствии с учредительными документами, место нахождения продавца в соответствии с учредительными документами, идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-продавца. В строках 6 «Покупатель», 6а «Адрес», 6б «ИНН/КПП покупателя» указываются полное или сокращенное наименование покупателя в соответствии с учредительными документами, место нахождения покупателя в соответствии с учредительными документами, идентификационный номер налогоплательщика и код причины постановки на учет налогоплательщика-покупателя.

Настоящее письмо не содержит правовых норм и общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соот-

ветствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2–138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 26 января 2015 г. № 03-02-08/2244**

### **О ВОЗВРАТЕ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННОГО НАЛОГА НА ОСНОВАНИИ РЕШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА В СЛУЧАЕ ОШИБОЧНОГО УКАЗАНИЯ РЕКВИЗИТОВ БАНКОВСКОГО СЧЕТА В ЗАЯВЛЕНИИ О ВОЗВРАТЕ**

В Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрено обращение и сообщается следующее.

Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога осуществляется при отсутствии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

Поручение на возврат суммы излишне уплаченного налога, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы налога, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата налогоплательщику в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 11 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации территориальный орган Федерального казначейства, осуществивший возврат суммы излишне уплаченного налога, уведомляет налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

По сообщению Инспекции Федеральной налоговой службы, возврат суммы излишне уплаченного налога на основании решения налогового органа о возврате этой суммы не осуществлен территориальными органами Федерального казначейства в связи с ошибочным указанием реквизитов банковского счета в заявлении о возврате суммы.

После уточнения реквизитов банковского счета будет осуществлен возврат излишне уплаченного налога в установленном порядке.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО**

от 26 января 2015 г. № 03-02-07/1/2290

**О ПРЕДСТАВЛЕНИИ НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ  
В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПО НДС**

В Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрено обращение и сообщается следующее.

В соответствии с пунктом 4 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налоговая декларация (расчет) может быть представлена налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговый орган лично или через представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

Согласно пункту 3 статьи 80 Кодекса налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) по установленным форматам в электронной форме вместе с документами, которые в соответствии с Кодексом должны прилагаться к налоговой декларации (расчету). Налогоплательщики вправе представить документы, которые в соответствии с Кодексом должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), в электронной форме.

Обязанность представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговые органы по установленным форматам в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через операторов электронного документооборота установлена для отдельных категорий налогоплательщиков, указанных в пункте 3 статьи 80 Кодекса.

Согласно пункту 5 статьи 174 Кодекса налогоплательщики налога на добавленную стоимость (налоговые агенты), а также лица, указанные в пункте 5 статьи 173 Кодекса, обязаны представлять в налоговые органы по месту своего учета соответствующие налоговые декларации по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота.

Исходя из письма, приложенного к обращению, следует, что это письмо имеет информационный и рекомендательный характер, например, в части рекомендации о заблаговременном заключении договоров со специализированными операторами связи на представление в налоговые органы отчетности по телекоммуникационным каналам связи.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО**

от 27 января 2015 г. № 03-03-06/1/2538

**ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ КОЭФФИЦИЕНТА КАПИТАЛИЗАЦИИ  
ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА ПРОЦЕНТОВ ПО КОНТРОЛИРУЕМОЙ  
ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ,  
ЕСЛИ У ОРГАНИЗАЦИИ ИМЕЕТСЯ УКАЗАННАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ  
ПЕРЕД НЕСКОЛЬКИМИ ЛИЦАМИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу применения положений пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 265 Кодекса при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций учитываются, в частности, расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида с учетом особенностей, предусмотренных статьей 269 Кодекса.

Согласно положениям пункта 2 статьи 269 Кодекса, если налогоплательщик — российская организация имеет непогашенную задолженность по долговому обязательству, признаваемую в соответствии с положениями пункта 2 статьи 269 Кодекса контролируемой задолженностью перед иностранной организацией, и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика — российской организации на последнее число отчетного (налогового) периода, при определении предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов, с учетом положений пункта 1 статьи 269 Кодекса применяются правила, установленные пунктом 2 статьи 269 Кодекса.

Налогоплательщик обязан на последнее число каждого отчетного (налогового) периода исчислять предельную величину признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных налогоплательщиком в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

Величина контролируемой задолженности определяется в отношении каждой отдельной организации исходя из всех долговых обязательств перед данной организацией.

В соответствии с абзацем 3 пункта 2 статьи 269 Кодекса коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три (для банков и организаций, занимающихся лизинговой деятельностью, — на двенадцать с половиной).

Таким образом, из норм пункта 2 статьи 269 Кодекса следует, что коэффициент капитализации определяется отдельно применительно к непогашенной задолженности перед каждым независимым лицом, в отношении которого имеется контролируемая задолженность, либо применительно к каждому независимому аффилированному лицу либо иностранной организации, выступающей поручителем, гарантом или иным образом обязывающейся обеспечить исполнение обязательства.

Мнение Департамента, приведенное в настоящем письме, не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. Направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 27 января 2015 г. № 03-03-06/1/2556****ОБ УЧЕТЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ПОЛОЖИТЕЛЬНЫХ  
КУРСОВЫХ РАЗНИЦ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПРИМЕНЕНИЯ СТАВКИ  
0 ПРОЦЕНТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу соблюдения образовательной организацией условий применения ставки 0 процентов по налогу на прибыль организаций, предусмотренных статьей 284.1 Налогового кодекса Российской Федерации, и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 248 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) к доходам в целях главы 25 Кодекса относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьями 249 и 250 Кодекса.

В соответствии с пунктом 11 статьи 250 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе внереализационных доходов учитываются доходы в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов выданных (полученных)), в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного Центральным банком Российской Федерации.

Положительной курсовой разницей в целях налогообложения прибыли признается курсовая разница, возникающая при дооценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований, выраженных в иностранной валюте, либо при уценке выраженных в иностранной валюте обязательств.

Таким образом, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в составе внереализационных доходов учитывается сумма положительной курсовой разницы.

Пунктом 1 статьи 284.1 Кодекса установлено, что организации, осуществляющие образовательную деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации, вправе применять налоговую ставку 0 процентов при соблюдении ряда условий, установленных этой статьей Кодекса.

Для целей применения указанного положения осуществляемая организацией образовательная деятельность должна быть включена в Перечень видов образовательной деятельности, утвержденный постановлением Правительства Российской Федерации от 10.11.2011 № 917 (далее — Перечень видов образовательной деятельности).

Одним из условий применения налоговой ставки 0 процентов является наличие у организации за налоговый период доходов от осуществления образовательной деятельности, а также от выполнения научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, учитываемых при определении налоговой базы в соответствии с главой 25 Кодекса, которые должны составлять не менее 90 процентов ее доходов, учитываемых при определении налоговой базы в соответствии с данной главой Кодекса (подпункт 2 пункта 3 статьи 284.1 Кодекса).

Таким образом, если организация осуществляет в налоговом периоде только деятельность, включенную в Перечень видов образовательной деятельности, при этом оплата таких услуг в том числе осуществляется в валюте, то положительные курсовые разницы, образовавшиеся в связи с переоценкой указанных валютных средств (обязательств), следует признать частью дохода, полученного налогоплательщиком в связи с образовательной деятельностью, и учесть при определении доли такого дохода в общей сумме доходов, полученных за налоговый период.

По вопросу заполнения декларации по налогу на прибыль организаций обращение в ФНС России направлено.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 27 января 2015 г. № 03-01-18/2657****О ПРИЗНАНИИ КОНТРОЛИРУЕМЫМИ СДЕЛОК В ОБЛАСТИ  
ВНЕШНЕЙ ТОРГОВЛИ ТОВАРАМИ МИРОВОЙ БИРЖЕВОЙ ТОРГОВЛИ,  
ПРИРАВНЕННЫХ К СДЕЛКАМ МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения статьи 105.14 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и сообщает следующее.

В соответствии со статьей 105.14 Кодекса контролируемые сделки признаются сделки между взаимозависимыми лицами (с учетом особенностей, предусмотренных указанной статьей).

В целях Кодекса к сделкам между взаимозависимыми лицами приравниваются сделки, перечисленные в пункте 1 статьи 105.14 Кодекса, в том числе сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли (подпункт 2 указанного пункта).

Сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли, приравненные в целях Кодекса к сделкам между взаимозависимыми лицами, признаются контролируемыми, если предметом таких сделок являются товары, входящие в состав одной или нескольких из товарных групп, перечисленных в пункте 5 статьи 105.14 Кодекса, и если сумма доходов по таким сделкам, совершенным с одним лицом за соответствующий календарный год, превышает 60 млн руб.

Согласно пункту 6 статьи 105.14 Кодекса коды товаров, перечисленных в пункте 5 указанной статьи, в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, определяются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере внешней торговли.

В целях реализации пункта 6 статьи 105.14 Кодекса приказом Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 30.10.2012 № 1598 утвержден Перечень кодов товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, сделки в отношении которых признаются контролируемыми в соответствии со статьей 105.14 Кодекса (далее — Перечень).

При этом сделки в области внешней торговли товарами, в отношении которых коды товаров Перечнем не определены, по мнению Департамента, не могут быть признаны контролируемыми на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 105.14 Кодекса, что не исключает признания таких сделок контролируемыми по иным основаниям, предусмотренным указанной статьей.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 28 января 2015 г. № 03-07-09/2992****О ПОРЯДКЕ ЗАПОЛНЕНИЯ СТРОКИ 2А «АДРЕС» СЧЕТА-ФАКТУРЫ**

В связи с письмом по вопросу заполнения строки 2а «Адрес» счета-фактуры Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

На основании подпункта 2 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации и подпункта «г» пункта 1 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137, в строке 2а «Адрес» счета-фактуры указывается место нахождения продавца в соответствии с учредительными документами. При этом порядок заполнения учредительных документов нормами налогового законодательства не регулируется.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПРИКАЗ****от 29 января 2015 г. № 18н****О ПОРЯДКЕ  
ВВЕДЕНИЯ В ДЕЙСТВИЕ ПРИКАЗА МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ 29 ДЕКАБРЯ 2014 Г. № 176Н**

В связи с признанием Министерством юстиции Российской Федерации приказа Министерства финансов Российской Федерации от 29 декабря 2014 г. № 176н «О внесении изменений в Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65н» не нуждающимся в государственной регистрации (письмо Минюста России от 21 января 2015 г. № 01/4413-ЮЛ) и в соответствии с пунктом 17 Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 1997 г. № 1009 (Собрание законодательства Российской Федерации, 1997, № 33, ст. 3895; 1999, № 8, ст. 1026; 2014, № 51, ст. 7434), приказываю:

Ввести в действие приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29 декабря 2014 г. № 176н «О внесении изменений в Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65н» со дня его подписания.

Министр  
**А. Г. СИЛУАНОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО**

от 29 января 2015 г. № 03-11-06/2/3237

**ОБ УЧЕТЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ, ПРИМЕНЯЮЩИМ УСН,  
РАСХОДОВ НА ПОЛУЧЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПРОДАЖАХ ПЕЧАТНЫХ  
ИЗДАНИЙ И ДИНАМИКЕ ИЗМЕНЕНИЯ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО СПРОСА  
ПРИ ОКАЗАНИИ УСЛУГ ПО ИССЛЕДОВАНИЮ КОНЪЮНКТУРЫ РЫНКА  
ПЕЧАТНОЙ ПРОДУКЦИИ И ВЫЯВЛЕНИЮ ОБЩЕСТВЕННОГО МНЕНИЯ  
О ПЕЧАТНЫХ ИЗДАНИЯХ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение по вопросу применения упрощенной системы налогообложения и сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения и выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении объекта налогообложения уменьшают полученные доходы на материальные расходы.

Согласно пункту 2 статьи 346.16 Кодекса материальные расходы принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций статьей 254 Кодекса.

В соответствии с подпунктом 6 пункта 1 статьи 254 Кодекса к материальным расходам относятся затраты налогоплательщика на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика.

К работам (услугам) производственного характера относятся выполнение отдельных операций по производству (изготовлению) продукции, выполнению работ, оказанию услуг, обработке сырья (материалов), контроль за соблюдением установленных технологических процессов, техническое обслуживание основных средств и другие подобные работы.

Исходя из этого налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения и выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при оказании услуг по исследованию конъюнктуры рынка печатной продукции и выявлению общественного мнения о различных печатных изданиях вправе при определении объекта налогообложения включить в состав расходов расходы, связанные с получением оперативной информации о продажах печатных изданий и динамике изменения потребительского спроса под влиянием различных факторов.

При этом следует иметь в виду, что согласно пункту 2 статьи 346.16 Кодекса вышеуказанные расходы должны соответствовать критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные 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, либо документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**Р. А. СААКЯН**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО****от 30 января 2015 г. № 03-03-06/1/3656****О ПРИМЕНЕНИИ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ СТАВКИ 0 ПРОЦЕНТОВ ПРИ ВЫПЛАТЕ ДИВИДЕНДОВ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, РЕОРГАНИЗОВАННОЙ В ФОРМЕ ПРЕОБРАЗОВАНИЯ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу применения нулевой ставки налога на прибыль организаций по дивидендам и сообщает следующее.

В соответствии со статьей 275 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) для налогоплательщиков, не указанных в пункте 3 статьи 275 НК РФ, по доходам в виде дивидендов, за исключением указанных в пункте 1 статьи 275 НК РФ доходов, налоговая база по доходам, полученным от долевого участия в других организациях, определяется налоговым агентом с учетом особенностей, установленных пунктом 2 статьи 275 НК РФ.

Если источником дохода налогоплательщика является российская организация, указанная организация признается налоговым агентом и определяет сумму налога с учетом положений пункта 2 статьи 275 НК РФ.

Пунктом 3 статьи 284 НК РФ установлено, что к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяется налоговая ставка 0 процентов — по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов, при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее чем 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

Для подтверждения права на применение налоговой ставки 0 % налогоплательщики обязаны представить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате приобретения права собственности на вклад в уставном капитале выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

Таковыми документами могут, в частности, являться договоры купли-продажи (мены), решения о размещении эмиссионных ценных бумаг, решения о реорганизации в форме преобразования, свидетельства о государственной регистрации организации, выписки по счету (счетам) депо и иные документы.

В соответствии со статьей 57 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ) юридическое лицо считается реорганизованным, за исключением случаев реорганизации в форме присоединения, с момента государственной регистрации юридических лиц, создаваемых в результате реорганизации.

При преобразовании юридического лица одной организационно-правовой формы в юридическое лицо другой организационно-правовой формы права и обязанности реорганизованного юридического лица в отношении других лиц не изменяются, за исключением прав и обязанностей в отношении учредителей (участников), изменение которых вызвано реорганизацией.

Статьей 234 ГК РФ установлено, что лицо, ссылающееся на давность владения, может присоединить ко времени своего владения все время, в течение которого этим имуществом владел тот, чьим правопреемником это лицо является.

Кроме того, в Постановлении Пленума Верховного Суда РФ № 10, Пленума ВАС РФ № 22 от 29.04.2010 «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике при разрешении споров, связанных с защитой права собственности и других вещных прав» указано, что не наступает перерыв давностного владения в том случае, если новый владелец имущества является сингулярным или универсальным правопреемником предыдущего владельца (пункт 3 статьи 234 ГК РФ).

Учитывая изложенное, при определении 365-дневного периода владения вкладом (долей) для целей применения налоговой ставки 0 процентов, предусмотренной под-

пунктом 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса, по нашему мнению, может учитываться период владения вкладом (долей) до реорганизации организации в форме преобразования при условии соответствия критериям, установленным указанным подпунктом.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 2 февраля 2015 г. № 03-03-06/1/3933**

### **ОБ УЧЕТЕ ИСКЛЮЧИТЕЛЬНЫХ ПРАВ НА РЕЗУЛЬТАТЫ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПОЛУЧЕННЫХ В РЕЗУЛЬТАТЕ ПРОИЗВЕДЕННЫХ РАСХОДОВ НА НИОКР, ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке налогообложения налогом на прибыль организаций и сообщает следующее.

В соответствии с Регламентом Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 июня 2012 г. № 82н, в Министерстве, если законодательством Российской Федерации не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что пунктом 9 статьи 262 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) определено, что, если в результате произведенных расходов на НИОКР налогоплательщик получает исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, указанные в пункте 3 статьи 257 НК РФ, данные права признаются нематериальными активами, которые подлежат амортизации в порядке, установленном главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, либо по выбору налогоплательщика указанные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в течение двух лет. Избранный налогоплательщиком порядок учета указанных расходов отражается в учетной политике для целей налогообложения.

Согласно пунктам 7 и 8 статьи 262 НК РФ налогоплательщик, осуществляющий расходы на НИОКР по Перечню НИОКР, установленному Постановлением Правительства Российской Федерации от 24.12.2008 № 988, вправе включать указанные расходы в состав прочих расходов того отчетного (налогового) периода, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ), в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Налогоплательщик, использующий указанное право, представляет в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией по итогам налогового периода, в котором завершены НИОКР (отдельные этапы работ), отчет о выполненных НИОКР (отдельных этапах работ), расходы на которые признаются в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Таким образом, если в результате произведенных расходов на НИОКР по Перечню НИОКР, установленному Постановлением Правительства Российской Федерации от 24.12.2008 № 988, налогоплательщик получает исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, указанные в пункте 3 статьи 257 НК РФ, первоначальная стоимость такого нематериального актива формируется с коэффициентом 1,5.

Одновременно сообщаем, что пунктом 3 статьи 257 НК РФ предусмотрено, что для признания нематериального актива необходимо наличие способности прино-

сить налогоплательщику экономические выгоды (доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельство, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

Согласно статье 1232 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ) в случаях, предусмотренных ГК РФ, исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации признается и охраняется при условии государственной регистрации такого результата или такого средства.

Таким образом, в случаях, когда в соответствии с ГК РФ результат интеллектуальной деятельности признается и охраняется при условии его государственной регистрации, признание нематериального актива в налоговом учете или начало включения суммы расходов на НИОКР в состав прочих расходов в течение установленного срока осуществляется на дату государственной регистрации такого результата интеллектуальной деятельности.

При этом в соответствии с пунктом 9 статьи 262 НК РФ суммы расходов на НИОКР, ранее включенные в состав прочих расходов в отчетных (налоговых) периодах, в которых были завершены соответствующие исследования или разработки (отдельные этапы работ), в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, восстановлению и включению в первоначальную стоимость нематериального актива не подлежат.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 2 февраля 2015 г. № 03-07-07/3980**

### **ОБ ОСВОБОЖДЕНИИ ОТ НДС РЕАЛИЗАЦИИ ПРИНАДЛЕЖНОСТЕЙ, ВВОЗИМЫХ В РФ И ВХОДЯЩИХ В СОСТАВ КОМПЛЕКТОВ МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ, ОТДЕЛЬНО ОТ ЭТОГО КОМПЛЕКТА**

В связи с письмом о применении освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость в отношении принадлежностей, входящих в состав комплектов медицинских изделий (медицинской техники), ввозимых в Российскую Федерацию, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) освобождается от налогообложения налогом на добавленную стоимость реализация на территории Российской Федерации важнейших и жизненно необходимых медицинских изделий по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации. При этом положения данного абзаца применяются при представлении в налоговые органы регистрационного удостоверения на медицинское изделие или до 1 января 2017 года регистрационного удостоверения на изделие медицинского назначения (медицинской техники).

Перечень указанных изделий утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 17 января 2002 г. № 19.

Примечанием 1 к указанному перечню предусмотрено, что к перечисленным в перечне медицинским изделиям (медицинской технике) относятся медицинские изделия отечественного и зарубежного производства, имеющие регистрационные удостоверения, выданные в порядке, установленном Минздравом России.

Таким образом, освобождение от налога на добавленную стоимость при реализации принадлежностей, входящих в состав комплектов медицинских изделий, отдельно от этого комплекта применяется при наличии регистрационного удостоверения на данные принадлежности с указанием кодов ОКП, предусмотренных перечнем, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 17 января 2002 г.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует налогоплательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**О. Ф. ЦИБИЗОВА**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 3 февраля 2015 г. № 03-07-08/4181**

### **О ПРИНЯТИИ К ВЫЧЕТУ НДС ПО ОПЕРАЦИЯМ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ), ОБЛАГАЕМЫМ ПО НУЛЕВОЙ СТАВКЕ, ПРИ ОТСУТСТВИИ ДОКУМЕНТОВ, ПОДТВЕРЖДАЮЩИХ ПРАВОМЕРНОСТЬ ЕЕ ПРИМЕНЕНИЯ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о вычете сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по операциям, облагаемым этим налогом по нулевой ставке, в случае отсутствия документов, подтверждающих правомерность применения данной ставки, и сообщает.

В соответствии с пунктом 10 статьи 171 и пунктом 3 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные налогоплательщиком в случае отсутствия документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса, в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 Кодекса и облагаемых налогом по нулевой ставке, подлежат вычетам, которые производятся на дату, соответствующую моменту последующего исчисления налога по нулевой ставке, при наличии на этот момент документов, подтверждающих правомерность применения нулевой ставки.

Пунктом 2 статьи 173 Кодекса установлено, что, если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, указанная разница подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, предусмотренных статьями 176 и 176.1 Кодекса, за исключением случаев, когда налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Постановлением Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 19 мая 2009 г. № 17473/08 определено, что указание в пункте 2 статьи 173 Кодекса на соответствующий налоговый период по операциям реализации товаров (работ,

услуг), по которым ранее обоснованность применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость не подтверждена, означает тот налоговый период, за который определена налоговая база и исчислен налог на добавленную стоимость, заявленный к вычету.

На основании положений подпункта 1 пункта 1 и пункта 9 статьи 167 Кодекса моментом определения налоговой базы по операциям, облагаемым налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке, в случае отсутствия подтверждающих документов является налоговый период, на который приходится день отгрузки (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг.

В то же время пунктом 5 статьи 174 Кодекса установлено, что налогоплательщики обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость, в которой отражаются в том числе суммы налога, предусмотренные пунктом 10 статьи 171 Кодекса, в срок не позднее 20-го (начиная с 2015 года — 25-го) числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Учитывая изложенное, срок, в течение которого налогоплательщики могут воспользоваться правом на вычет сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых этим налогом по нулевой ставке, в случае отсутствия документов, подтверждающих правомерность применения данной ставки, составляет три года после окончания налогового периода, на который приходится день отгрузки (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг. При этом реализация данного права осуществляется посредством представления в налоговые органы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость не позднее 20-го (начиная с 2015 года — 25-го) числа месяца, следующего за налоговым периодом, на который приходится окончание указанного трехлетнего срока.

Одновременно отмечаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**И. В. ТРУНИН**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 4 февраля 2015 г. № 03-03-06/1/4371**

### **ОБ УЧЕТЕ РАСХОДОВ НА СТРОИТЕЛЬСТВО ОБЪЕКТОВ СОЦИАЛЬНОЙ И КОММУНАЛЬНОЙ ИНФРАСТРУКТУРЫ НА ОСНОВАНИИ ИНВЕСТИЦИОННОГО КОНТРАКТА, БЕЗВОЗМЕЗДНО ПЕРЕДАВАЕМЫХ ГОСУДАРСТВЕННЫМ ИЛИ МУНИЦИПАЛЬНЫМ ОРГАНАМ ВЛАСТИ, ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ**

В связи с запросом в отношении учета в целях налогообложения прибыли дополнительных расходов, возникающих у застройщиков (заказчиков, инвесторов) при реализации условий инвестиционного контракта, связанных с исполнением обязательств перед органами государственной власти или органами местного самоуправления, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

В ходе строительства по условиям инвестиционного контракта у застройщиков (заказчиков, инвесторов) помимо непосредственно строительства объектов жилого и не-

жилого фонда возникает обязанность по строительству или финансированию дополнительных объектов социальной и коммунальной инфраструктуры, а также инженерных сетей для нужд государственных или муниципальных органов власти, в чьем ведении находятся земельные участки, отчуждаемые под строительство.

Речь идет об обязательствах, которые возникают в связи с получением прав на необходимый для строительства земельный участок (в случае если он находится в государственной или муниципальной собственности), а также разрешения на строительство (в том числе реконструкцию, капитальный ремонт) объектов жилого и нежилого фонда.

Возникновение данных обязательств обусловлено тем, что органы государственной власти и органы местного самоуправления в качестве дополнительных условий предоставления налогоплательщикам соответствующих прав для создания (строительства, реконструкции, капитального ремонта) объектов жилого и нежилого фонда предъявляют требования по созданию (строительству, реконструкции, капитальному ремонту) объектов социальной и коммунальной инфраструктуры (в том числе объектов жилого и нежилого фонда), а также инженерных сетей.

Глава 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) не предусматривает отраслевых особенностей налогообложения налогом на прибыль доходов и расходов, возникающих в ходе строительства объектов недвижимости. Вследствие этого для указанных налогоплательщиков применяется общий порядок отражения в целях налогообложения прибыли организаций доходов и расходов, установленный главой 25 Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Кодекса в целях налогообложения прибыли расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. При этом расходами признаются любые обоснованные и документально подтвержденные затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

В силу того что осуществление застройщиком (заказчиком, инвестором) указанных дополнительных расходов непосредственно вытекает из условий инвестиционного контракта и связано с деятельностью организации, направленной на получение дохода, эти расходы в целях налогообложения прибыли признаются экономически обоснованными.

В то же время согласно пункту 5 статьи 270 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются расходы по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества, а также расходы, осуществленные в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств. С учетом этого дополнительные расходы застройщика (заказчика, инвестора), связанные с наличием в инвестиционном контракте дополнительных обременений, как расходы капитального характера формируют первоначальную стоимость объекта строительства.

В соответствии с пунктом 1 статьи 257 Кодекса в целях налогообложения прибыли первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно либо выявлено в результате инвентаризации, — как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктами 8 и 20 статьи 250 Кодекса), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных Кодексом.

Однако из письма следует, что по завершении строительства объектов, предусмотренных дополнительными обременениями, осуществляется их безвозмездная передача органам государственной власти и органам местного самоуправления. Пунктом 16 статьи 270 Кодекса установлено, что при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей.

Согласно пункту 2 статьи 248 Кодекса имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются полученными безвозмездно, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

Исходя из изложенного, в случае если в рамках инвестиционного контракта на строительство объекта недвижимости предусмотрены дополнительные обремене-



нения в пользу органов государственной власти и органов местного самоуправления, без несения расходов на выполнение которых у организации отсутствует возможность осуществлять строительство объекта недвижимости, и при этом со стороны органов государственной власти и органов местного самоуправления возникают встречные возмездные обязательства (в виде предоставления прав на необходимый для строительства земельный участок, а также разрешения на строительство), то указанные расходы капитального характера можно рассматривать как экономически обоснованные расходы по выполнению работ (оказанию услуг) соответствующим органам государственной власти и органам местного самоуправления, учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Вместе с тем обращаем внимание на то обстоятельство, что размещение заказов на выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд должно осуществляться в соответствии с Федеральным законом от 21.07.2005 № 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

## **МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 13 февраля 2015 г. № 03-03-06/1/6581**

### **ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ДОХОДА ПРИ ЛИКВИДАЦИИ ОРГАНИЗАЦИИ И УБЫТКА В ВИДЕ СТОИМОСТИ ВКЛАДА, ВНЕСЕННОГО В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ ДОЧЕРНЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ, ПОЛУЧЕННОГО В СВЯЗИ С ЕЕ ЛИКВИДАЦИЕЙ**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и сообщает следующее.

В соответствии с Регламентом Министерства финансов Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 июня 2012 г. № 82н, в Министерстве, если законодательством Российской Федерации не установлено иное, не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с пунктом 2 статьи 266 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 265 НК РФ во внебюджетных расходах учитываются суммы безнадежных долгов, а в случае, если налогоплательщик принял

решение о создании резерва по сомнительным долгам, суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва.

В соответствии с пунктом 3 статьи 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде взноса в уставный (складочный) капитал, вклада в простое товарищество, инвестиционное товарищество.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада (взноса) участником хозяйственного общества или товарищества (его правопреемником или наследником) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками.

Таким образом, при определении дохода для целей налогообложения прибыли организаций при ликвидации организации следует учитывать только доход в виде имущества, превышающий вклад (взнос) учредителя ликвидируемой организации. Данное превышение может быть уменьшено только на расходы, связанные с реализацией этого взноса, на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 268 НК РФ.

Убыток в виде стоимости вклада, внесенного в уставный капитал дочерней организации, полученный в связи с ее ликвидацией, не может учитываться для целей налогообложения прибыли организаций.

Настоящее письмо не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативно-правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
**А. С. КИЗИМОВ**

Приложение  
к письму Минфина России  
от 6 февраля 2015 г. № 07-04-06/5027

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ДЕПАРТАМЕНТ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА,  
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТОРСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ,  
ИНДИВИДУАЛЬНЫМ АУДИТОРАМ,  
АУДИТОРАМ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ  
ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЗА 2014 ГОД**

В целях повышения качества аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, руководствуясь Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329, Департамент регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности обобщил практику применения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и аудиторской деятельности и рекомендует аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам и аудиторам при проведении аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2014 г. (далее — бухгалтерская отчетность) обратить внимание на следующее. <1>

<1> Настоящий документ подготовлен по результатам обобщения практики применения законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности и бухгалтерском учете, не является нормативным правовым актом, имеет информационно-разъяснительный характер.

### **I. Влияние экономической ситуации**

Сложившаяся в 2014 г. экономическая ситуация, в том числе события на валютном и финансовом рынках, оказали и продолжают оказывать влияние на деятельность и бухгалтерскую отчетность аудируемых лиц, что, в свою очередь, не может не иметь последствий для организации и осуществления аудита указанной отчетности. Значительно возросли обычные аудиторские риски, а также возникли новые аудиторские риски. Данное обстоятельство должно быть принято во внимание на всех этапах организации и осуществления аудита бухгалтерской отчетности, в частности, при планировании аудита, рассмотрении аудитором ошибок и недобросовестных действий, анализе состояния внутреннего контроля, выполнении аудиторских процедур по существу, взаимодействию с представителями собственников.

Так, согласно пункту 12 ФСАД 1/2010 при формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен, среди прочего, оценить обоснованность принятой аудируемым лицом учетной политики. При оценке аудитором обоснованности принятой аудируемым лицом учетной политики необходимо обратить внимание на то, что согласно пункту 6 ПБУ 4/99 бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Если при составлении бухгалтерской отчетности исходя из правил ПБУ 4/99 выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность включаются соответствующие дополнительные показатели и пояснения. Если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил ПБУ 4/99 не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении, то аудируемое лицо в исключительных случаях может допустить отступление от этих правил.

Исходя из пункта 13 ФСАД 1/2010 в случае отступления аудируемым лицом от правил ПБУ 4/99 при формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор устанавливает:

а) наличие условий (обстоятельств), при которых применение правил ПБУ 4/99 не позволяет сформировать в бухгалтерской отчетности достоверное и полное представление о финансовом положении аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении;

б) обоснованность отступления от правил ПБУ 4/99;

в) содержит ли бухгалтерская отчетность, составленная с применением правил, отличных от правил ПБУ 4/99, достоверное и полное представление о финансовом положении аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении;

г) полноту и надлежащий характер раскрытия существенных отступлений от правил ПБУ 4/99 в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (в частности, описание отступления, причины, вызвавшие отступление, результат, который данное отступление оказывает на понимание финансового положения аудируемого лица, финансовых результатах его деятельности и изменений в его финансовом положении).

### **II. Осуществление аудиторских процедур**

#### ***Применимые стандарты аудиторской деятельности***

При проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2014 г. необходимо руководствоваться следующими стандартами аудиторской деятельности:

а) федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными приказами Минфина России от 20 мая 2010 г. № 46н, от 17 августа 2010 г. № 90н и от 16 августа 2011 г. № 99н;

б) федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 (с последующими изменениями).

Согласно рекомендации Совета по аудиторской деятельности от 20 декабря 2012 г. (протокол № 7, раздел III, пункт 3) по вопросам (этапам) планирования и осуществления

аудиторских процедур, по которым федеральными стандартами аудиторской деятельности (федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности) не установлены конкретные требования, целесообразно руководствоваться соответствующими международными стандартами аудита.

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор вправе самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности.

### ***Соблюдение федеральных стандартов аудиторской деятельности***

При проведении аудита бухгалтерской отчетности особое внимание должно быть обращено на:

1) организацию и осуществление внутреннего контроля качества работы, в том числе должную информированность сотрудников аудиторской организации об установленных процедурах внутреннего контроля качества работы (ФПСАД № 34, ФПСАД № 7);

2) разработку и осуществление альтернативных аудиторских процедур при получении ответов на запрос о внешнем подтверждении; должное рассмотрение неурегулированных расхождений в данных аудируемого лица и данных внешнего подтверждения (ФПСАД № 18);

3) качество рабочей документации аудитора, в том числе обеспечение составления рабочих документов на русском языке, хранение документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе аудита, на территории Российской Федерации, формирование и хранение аудиторских файлов (ФПСАД № 2);

4) разработку и осуществление аудиторских процедур в отношении рассмотрения соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита (ФСАД 6/2010);

5) разработку и осуществление аудиторских процедур в отношении изучения информации о связанных сторонах (ФПСАД № 9);

6) разработку и осуществление аудиторских процедур в отношении применимости допущения непрерывности деятельности аудируемого лица (ФПСАД № 11);

7) осуществление должного взаимодействия с руководством аудируемого лица и представителями собственника этого лица, в том числе сообщение им соответствующей информации, полученной по результатам аудита бухгалтерской отчетности (ФПСАД № 22);

8) соблюдение установленных требований к содержанию и форме аудиторского заключения (ФСАД 1/2010).

### ***Документы, обосновывающие величину аудиторской выборки***

Единые требования к выборочным проверкам в аудите, а также к методам отбора элементов, подлежащих проверке с целью сбора аудиторских доказательств, установлены ФПСАД № 16.

Для аудитора важно обеспечить, чтобы генеральная совокупность была полной и надлежащей с точки зрения цели процедуры выборки. Аудиторская выборка для тестов средств внутреннего контроля, как правило, является надлежащей, если имеются доказательства применения средств внутреннего контроля (например, документальное подтверждение разрешения руководством аудируемого лица ввода данных в компьютерную систему для их обработки).

При определении объема выборки (количества отбираемых для проверки элементов) аудитор должен проанализировать, снижен ли риск, связанный с использованием выборочного метода, до приемлемо низкого уровня. Уровень риска, связанного с использованием выборочного метода, который аудитор готов принять, оказывает влияние на объем выборки. Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый объем выборки.

Аудитор должен отбирать элементы для подлежащей проверке совокупности исходя из того, чтобы каждый отдельный элемент выборки в генеральной совокупности имел вероятность быть отобранным. Статистическая выборка требует, чтобы элементы отбирались случайным образом, то есть так, чтобы у каждого элемента была некоторая ненулевая вероятность быть избранным. Проверяемая совокупность элементов должна формироваться таким образом, чтобы исключалась предвзятость.

**Меры по выявлению и оценке событий, возникших после отчетной даты**

В соответствии с ФПСАД № 10 аудиторю следует принимать во внимание влияние на бухгалтерскую отчетность и аудиторское заключение благоприятных и неблагоприятных событий, произошедших после отчетной даты. Аудитор должен выполнить процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что все события, имевшие место до даты подписания аудиторского заключения, которые могут потребовать внесения корректировок в бухгалтерскую отчетность или раскрытия в ней информации, были установлены.

Процедуры, предназначенные для определения событий, которые могут требовать внесения корректировок в бухгалтерскую отчетность или раскрытия в ней информации, выполняются как можно ближе к дате подписания аудиторского заключения. Обычно они включают (но не ограничиваются этим):

а) анализ методов, установленных руководством аудируемого лица для того, чтобы обеспечить определение событий после отчетной даты и оценить их влияние на бухгалтерскую отчетность;

б) изучение протоколов собраний акционеров, заседаний совета директоров (наблюдательного совета), ревизионной комиссии и исполнительного органа аудируемого лица, проводившихся после окончания отчетного периода, направление запросов относительно событий, протоколы обсуждения которых еще не готовы, изучение документов службы внутреннего аудита аудируемого лица;

в) анализ последней имеющейся в наличии промежуточной бухгалтерской отчетности текущего периода и, если это необходимо и целесообразно, анализ смет, прогнозов движения денежных средств и других соответствующих отчетов руководства аудируемого лица;

г) направление запросов юристам аудируемого лица или повторное обращение к ним по поводу предыдущих письменных или устных запросов относительно судебных разбирательств и претензий;

д) направление запросов руководству аудируемого лица относительно событий после отчетной даты, которые могли бы повлиять на бухгалтерскую отчетность.

**Модификация аудиторского мнения**

В соответствии с ФСАД 1/2010 в аудиторском заключении приводится мнение аудитора по поводу того, отражает ли бухгалтерская отчетность достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица по состоянию на отчетную дату, результаты его финансовой деятельности и движение денежных средств за отчетный период в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.

Прежде чем приступать к формированию указанного мнения, аудитор должен убедиться, достигнута ли в ходе аудита достаточная уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в целом не содержит существенных искажений в результате недобросовестных действий или ошибок.

Аудитор должен выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении, если:

а) на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения;

б) он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенные искажения.

**Рассмотрение соблюдения аудируемым лицом Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»**

Исходя из положений ФСАД 6/2010 в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». Рассмотрению, в частности, подлежит соблюдение аудируемым лицом установленных указанным Федеральным законом или в соответствии с ним требований в отношении идентификации клиентов, организации внутреннего контроля, фиксирования, хранения и представления информации.

Проведение соответствующих аудиторских процедур имеет особое значение при аудите бухгалтерской отчетности организаций, определенных статьей 5 указанного

Федерального закона: кредитных организаций, профессиональных участников рынка ценных бумаг, страховых организаций и лизинговых компаний, организаций, осуществляющих управление инвестиционными фондами или негосударственными пенсионными фондами, организаций, оказывающих посреднические услуги при осуществлении сделок купли-продажи недвижимого имущества, др.

Указанные аудиторские процедуры и результаты их осуществления должны быть документально оформлены.

При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных указанным Федеральным законом, аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным Федеральным законом, а также ФСАД 6/2010. В случае, когда законодательство Российской Федерации предусматривает обязанность аудитора проверить соответствие деятельности аудируемого лица требованиям определенного нормативного правового акта, аудитор должен включить в план аудита специальные тесты и сообщить информацию об обнаруженных фактах несоблюдения требований такого акта или своих подозрениях уполномоченному государственному органу. Например, информацию в отношении легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма.

Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий. В случае если аудитор выявил или подозревает недобросовестные действия, то он должен определить, обязан ли он сообщить о случае или подозрениях стороне, внешней по отношению к аудируемому лицу, в том числе уполномоченному государственному органу. Например, информацию в отношении легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма.

При осуществлении процедур, связанных с исполнением Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», целесообразно руководствоваться письмом Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России от 2 октября 2013 г. № 07-02-05/40858 ([www.minfin.ru](http://www.minfin.ru) раздел «Аудиторская деятельность — Стандарты и правила аудита — Противодействие коррупции и легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»).

### ***Рассмотрение соблюдения аудируемым лицом законодательства о противодействии коррупции***

Согласно ФСАД 6/2010 в ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе законодательства о противодействии коррупции (включая подкуп иностранных должностных лиц). Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий.

Указанные аудиторские процедуры и результаты их осуществления должны быть документально оформлены.

При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных законодательством о противодействии коррупции (в том числе подкупу иностранных должностных лиц), аудитор обязан предпринять меры, предусмотренные данным законодательством, а также ФСАД 6/2010. В случае, когда законодательство Российской Федерации предусматривает обязанность аудитора проверить соответствие деятельности аудируемого лица требованиям определенного нормативного правового акта, аудитор должен включить в план аудита специальные тесты и сообщить информацию об обнаруженных фактах несоблюдения требований такого акта или своих подозрениях уполномоченному государственному органу.

Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий. В случае если аудитор выявил или подозревает недобросовестные действия, то он должен определить, обязан ли он

сообщить о случае или подозрениях стороне, внешней по отношению к аудируемому лицу, в том числе уполномоченному государственному органу.

В соответствии с пунктом 3.1 части 2 статьи 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» (в редакции Федерального закона от 1 декабря 2014 г. № 403-ФЗ) аудиторская организация (индивидуальный аудитор) обязана информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших известными ей (ему) случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаев подкупа иностранных должностных лиц, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев. Если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации <1>, аудиторская организация (индивидуальный аудитор) обязана (обязан) проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы (МВД России, ФСБ России, Следственный комитет Российской Федерации, Генеральную прокуратуру Российской Федерации, Росфинмониторинг).

<1> Согласно части 3 статьи 14 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель обязаны рассмотреть информацию аудиторской организации (индивидуального аудитора) и в письменной форме проинформировать последнюю (последнего) о результатах такого рассмотрения не позднее 90 календарных дней со дня, следующего за днем получения указанной информации.

### **III. Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности**

#### ***Признание скидок при продаже***

Согласно ПБУ 9/99 выручка определяется с учетом всех скидок, предоставленных организацией согласно договору.

Исходя из этого, если договором предусмотрено предоставление покупателю (заказчику) скидки при соблюдении им определенных договором условий, то продавец признает выручку по такому договору в сумме за вычетом предусмотренной договором скидки. При этом учитываются все скидки, независимо от формы предоставления их (возврат денежных средств покупателю, бесплатное предоставление товаров, др.).

#### ***Признание скидок при отражении расходов***

Согласно ПБУ 10/99 расходы определяются с учетом всех скидок, предоставленных организации согласно договору.

Исходя из этого, если договором предусмотрено предоставление продавцом покупателю (заказчику) скидки, то покупатель (заказчик) признает расходы по такому договору в сумме за вычетом предусмотренной договором скидки (за исключением случая, когда покупатель (заказчик) не способен (или не намерен) соблюдать условия получения скидки). При этом учитываются все скидки, независимо от формы предоставления их (возврат денежных средств покупателю, бесплатное предоставление товаров, др.).

#### ***Оценка задолженности по коммерческим кредитам***

ПБУ 15/2008 устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете информации, среди прочего, о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным коммерческим кредитам.

В соответствии с пунктом 8 ПБУ 15/2008 проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов равномерно, как правило, независимо от условий предоставления займа (кредита). Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), могут включаться в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов исходя из условий предоставления займа (кредита) в том случае, когда такое включение существенно не отличается от равномерного включения.

Учитывая это, при приобретении аудируемым лицом актива на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде рассрочки платежа, задолженность аудируемого лица отражается в сумме, не включающей увеличение оплаты за рассрочку (отсрочку) платежа. Указанное увеличение оплаты, являясь по экономическому содержанию процентами, причитающимися к оплате заимодавцу (кредитору), признается в бухгалтерском учете равномерно до конца периода рассрочки в порядке, предусмотренном

ПБУ 15/2008 (в том числе в части включения соответствующих расходов в стоимость инвестиционного актива).

***Раскрытие информации о предоставленных займах, квалифицируемых как денежные эквиваленты***

В соответствии с пунктом 3 ПБУ 19/02 предоставленные другим организациям займы относятся к финансовым вложениям.

Исходя из пункта 5 ПБУ 23/2011 высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости, являются денежными эквивалентами. В бухгалтерском балансе, форма которого утверждена приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н, денежные эквиваленты отражаются в группе статей «Денежные средства и денежные эквиваленты».

Учитывая это, в случае когда предусмотренные условиями договора займа сроки и порядок возврата заемщиком полученной суммы займа (например, возврат по первому требованию заимодавца) позволяют отнести данный заем к денежным эквивалентам, информация о таком предоставленном займе отражается в бухгалтерском балансе как показатель, детализирующий данные группы статей «Денежные средства и денежные эквиваленты».

***Раскрытие информации об инвестициях в уставные капиталы других организаций***

Согласно ПБУ 19/02 активы принимаются к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений при одновременном выполнении условий, предусмотренных пунктом 2 данного Положения.

Учитывая это, информация о сумме денежных средств, перечисленных аудируемым лицом в счет вклада в уставный капитал другой организации, до государственной регистрации соответствующих изменений учредительных документов отражается в бухгалтерском балансе как финансовые вложения.

***Раскрытие информации о полученных инвестициях в связи с увеличением уставного капитала хозяйственного общества***

Исходя из ПБУ 9/99 вклады участников (собственников имущества) не являются доходами хозяйственного общества.

Учитывая это, а также исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, в бухгалтерском учете хозяйственного общества стоимость полученных от акционеров или участников денежных средств и иного имущества в связи с увеличением размера уставного капитала общества (до регистрации соответствующих изменений учредительных документов) показывается по отдельной статье в разделе «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса.

***Отражение средств на счете в кредитной организации, у которой отозвана лицензия на осуществление банковских операций***

В соответствии с ПБУ 4/99 показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Исходя из этого, существенная сумма денежных средств на расчетном счете в кредитной организации, у которой отозвана лицензия на осуществление банковских операций, раскрывается отдельной статьей (например, «Средства на счетах, операции по которым прекращены») в разделе «Оборотные активы» бухгалтерского баланса.

С момента отзыва у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций до момента подачи организацией заявления на закрытие расчетного счета в такой кредитной организации и возврат средств указанные средства отражаются в бухгалтерском учете на счете 55 «Специальные счета в банках». После подачи заявления указанные средства отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».



***Раскрытие некоммерческими организациями информации о доходах и расходах от приносящей доход деятельности***

В соответствии с частью 2 статьи 14 Федерального закона «О бухгалтерском учете» годовая бухгалтерская отчетность некоммерческой организации, за исключением случаев, установленных указанным Федеральным законом и иными федеральными законами, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

Учитывая это, в случае когда некоммерческая организация осуществляет приносящую доход деятельность и информация о доходах и расходах по этой деятельности является существенной, указанная информация раскрывается в приложении к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств применительно к структуре и составу показателей отчета о финансовых результатах.

***Признание выручки и расходов по договору строительного подряда способом «по мере готовности»***

В соответствии с ПБУ 2/2008 выручка по договору строительного подряда и расходы по такому договору признаются способом «по мере готовности», если финансовый результат (прибыль или убыток) от исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен.

Согласно пункту 17 ПБУ 2/2008 способ «по мере готовности» предусматривает, что выручка по договору и расходы по договору определяются исходя из подтвержденной организацией степени завершенности работ по договору на отчетную дату и признаются в отчете о финансовых результатах в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

Учитывая это, в случае когда в договоре строительного подряда выделены этапы работ, выручка по такому договору признается как по завершенным, так и по не завершенным и не принятым заказчиком на отчетную дату этапам.

***Признание расходов, для финансирования которых созданы фонды (резервы)***

В соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы признаются в том отчетном периоде, когда они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной жизни). ПБУ 10/99 не ставит признание расходов в зависимость от наличия (отсутствия) источника их финансового обеспечения (фондов развития производства, фондов потребления и иных аналогичных фондов) и периода (времени) их формирования.

***Раскрытие информации о налогообложении прибыли при применении разных налоговых ставок***

ПБУ 18/02 для целей учета налога на прибыль предусматривает расчет условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, постоянного налогового обязательства (актива), отложенного налогового актива, отложенного налогового обязательства, текущего налога на прибыль исходя из ставки налога на прибыль, установленной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Учитывая это, в случае когда Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено применение разных ставок налога на прибыль (например, в отношении отдельных видов доходов, в отношении прибыли, получаемой в разных регионах), текущий налог на прибыль, изменение отложенных налоговых обязательств, изменение отложенных налоговых активов отражаются в отчете о финансовых результатах итоговыми суммами с раскрытием результатов применения разных ставок в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

***Раскрытие в отчете о финансовых результатах информации о налогах при применении специальных налоговых режимов***

Исходя из ПБУ 4/99 отчет о финансовых результатах должен содержать, наряду с иными числовыми показателями, показатели налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей.

В случае когда организация, не являясь плательщиком налога на прибыль, применяет специальные налоговые режимы (единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог, др.), в отчете о финансовых результатах вместо информации о налоге на прибыль отражаются соответствующие показатели, связанные с уплатой налогов по специальным налоговым режимам. Если уплата налогов по специальным налоговым режимам производится организацией наряду с уплатой налога на прибыль, то в отчете о финансовых результатах показатели по каждому уплачиваемому налогу отражаются обособленно.

#### ***Оформление расходов, связанных со служебными командировками***

В соответствии со статьей 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом.

Исходя из этого, подлежащие в соответствии с ПБУ 10/99 признанию в бухгалтерском учете расходы, связанные с направлением работника организации в служебную командировку, должны быть оформлены надлежащими первичными учетными документами, сведения в которых подтверждаются соответствующими оправдательными документами. При этом в связи с отменой с 8 января 2015 г. обязательности оформления командировочного удостоверения при направлении работника организации в служебную командировку <1> фактический срок пребывания работника в служебной командировке, при необходимости, определяется по проездным или иным соответствующим документам.

<1> Постановление Правительства Российской Федерации от 13 октября 2008 г. № 749 (в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 29 декабря 2014 г. № 1595).

#### ***Раскрытие информации о стоимости чистых активов***

В соответствии с приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н в отчете об изменениях капитала раскрывается информация о стоимости чистых активов. При раскрытии указанной информации следует иметь в виду, что с 3 ноября 2014 г. применяется Порядок определения стоимости чистых активов, утвержденный приказом Минфина России от 28 августа 2014 г. № 84н.

#### ***Составление консолидированной финансовой отчетности***

Согласно части 1 статьи 3 Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности» консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО.

Исходя из этого, при составлении консолидированной финансовой отчетности следует руководствоваться МСФО, в установленном порядке признанными для применения на территории Российской Федерации. При решении отдельных вопросов составления консолидированной финансовой отчетности целесообразно также руководствоваться сложившейся практикой применения МСФО на территории Российской Федерации, обобщенной в документах Межведомственной рабочей группы по применению МСФО, образованной Минфином России (ОП1–2012, ОП2–2012, ОП3–2013, ОП4–2013, ОП5–2014). Указанные документы размещены на официальном Интернет-сайте Минфина России [www.miNefiN.ru](http://www.miNefiN.ru) в разделе «Бухгалтерский учет и отчетность — Международные стандарты финансовой отчетности — Законодательство о МСФО — Межведомственная рабочая группа по применению МСФО».

#### **IV. Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности страховщиками <1>**

<1> Материалы для настоящего раздела Рекомендаций предоставлены Департаментом сбора и обработки отчетности некредитных финансовых организаций Банка России.

#### ***Оценка принятой страховщиком учетной политики***

Согласно пункту 12 ФСАД 1/2010 при формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудиторю следует, среди прочего, оценить обоснованность принятой аудируемым лицом учетной политики.

При оценке аудитором обоснованности принятой страховщиком учетной политики аудитору необходимо обратить внимание на соблюдение страховщиком требований,

установленных ПБУ 1/2008, а также требований, предусмотренных иными применимыми нормативными правовыми актами, в частности:

1) статьей 13 Закона Российской Федерации «Об организации страхового дела в Российской Федерации» (в редакции Федерального закона от 23 июля 2013 г. № 234-ФЗ) — в части утверждения порядка определения и (или) размера не подлежащего передаче в перестрахование и остающегося на собственном удержании перестрахователя риска (части риска) страховой выплаты либо величины убытка или уровня убыточности по договору страхования;

2) пунктом 58 Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности страховщиков, утвержденной приказом Минфина России от 27 июля 2012 г. № 109н (далее — Инструкция № 109н), — в части утверждения метода распределения доходов и расходов по инвестициям, имеющих косвенный характер и связанных одновременно с размещением средств страховых резервов и иных активов;

3) пунктами 71 и 74 Порядка составления и представления страховщиками отчетности в порядке надзора, утвержденного приказом ФСФР России от 6 марта 2013 г. № 13–17/пз-н, — в части утверждения методов распределения отдельных показателей для определения структуры финансовых результатов по видам страхования.

### ***Раскрытие информации о полученных страховой организацией субординированных займах***

При формировании в бухгалтерском учете страховщика информации о полученных субординированных займах необходимо иметь в виду, что нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету не предусматривают зависимость порядка бухгалтерского учета и раскрытия в бухгалтерской отчетности такой информации от порядка (размера) включения сумм указанных займов в расчет нормативного соотношения собственных средств (капитала) и принятых обязательств страховой организации (статья 25 Закона Российской Федерации «Об организации страхового дела в Российской Федерации»).

В соответствии с пунктом 2 ПБУ 15/2008 основная сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре.

При формировании показателей бухгалтерского баланса страховщика остаток кредиторской задолженности по субординированному займу отражается по группе статей «Заемные средства» раздела III «Обязательства». Сумма кредиторской задолженности по процентам, причитающимся к уплате за пользование субординированным займом, отражается по группе статей «Кредиторская задолженность» раздела III «Обязательства» бухгалтерского баланса страховщика.

Согласно пункту 57 Инструкции № 109н причитающиеся в соответствии с договорами к уплате суммы процентов за предоставление страховой организации займов отражаются по группе статей «Прочие расходы» раздела III «Доходы и расходы, не связанные со страховыми операциями» отчета о финансовых результатах страховщика.

### ***Бухгалтерский учет операций, связанных с прямым возмещением убытков***

Указанием Банка России от 19 сентября 2014 г. № 3385-У «О требованиях к соглашению о прямом возмещении убытков и порядку расчетов между его участниками» установлены требования к соглашению о прямом возмещении убытков по обязательному страхованию гражданской ответственности владельцев транспортных средств и порядку расчетов между участниками указанного соглашения (членами профессионального объединения страховщиков и профессиональным объединением страховщиков).

Исходя из положений статьи 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете», вступление в 2014 г. в силу названных Указаний Банка России и признание утратившим силу приказа Минфина России от 23 января 2009 г. № 6н «Об утверждении Требований к соглашению о прямом возмещении убытков, порядка расчетов между страховщиками, а также особенностей бухгалтерского учета по операциям, связанным с прямым возмещением убытков» <1> не являются основанием для изменения страховщиком принятой им учетной политики в части учета по операциям, связанным с прямым возмещением убытков.

<1> Утратил силу с 3 октября 2014 г. согласно приказу Минфина России от 29 августа 2014 г. № 87н.

**Отражение страховой медицинской организацией расчетов, связанных с проведением повторного медико-экономического контроля и реэкспертизы**

В соответствии с Дополнениями и особенностями применения страховыми организациями Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденными приказом Минфина России от 4 сентября 2001 г. № 69н, использование страховыми медицинскими организациями целевых средств по обязательному медицинскому страхованию отражается по дебету счета 86 «Целевое финансирование» (субсчет «Целевые средства по обязательному медицинскому страхованию») в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты с медицинскими организациями по обязательному медицинскому страхованию»). Данный порядок относится, в том числе, к отражению в бухгалтерском учете средств, подлежащих уплате медицинской организации по результатам повторного медико-экономического контроля и (или) реэкспертизы.

Исходя из этого, сумма средств, подлежащих уплате медицинской организации по результатам проведенного повторного медико-экономического контроля, отражается в Отчете страховой медицинской организации о целевом использовании средств обязательного медицинского страхования (форма № 6-омс) по статье «Оплата медицинской помощи, оказанной застрахованным лицам (общая сумма средств на оплату медицинской помощи по счетам медицинских организаций, предъявленным к оплате в соответствии с договорами на оказание и оплату медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию)». Сумма средств, причитающихся к получению от медицинской организации в результате применения к ней санкций за нарушения, выявленные при проведении контроля объемов, сроков, качества и условий предоставления медицинской помощи (первичный медико-экономический контроль, первичная медико-экономическая экспертиза, первичная экспертиза качества медицинской помощи), отраженная по статье «Средства, поступившие из медицинских организаций в результате применения к ним санкций за нарушения, выявленные при проведении контроля объемов, сроков, качества и условий предоставления медицинской помощи» Отчета страховой медицинской организации о целевом использовании средств обязательного медицинского страхования (форма № 6-омс), не уменьшается на сумму средств, подлежащих уплате медицинской организации по результатам проведенного повторного медико-экономического контроля и (или) реэкспертизы.

**ОБЗОР ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ  
ЗА ОКТЯБРЬ — ДЕКАБРЬ 2014 ГОДА  
ПО СПОРАМ О ПРИЗНАНИИ НЕДЕЙСТВИТЕЛЬНЫМИ НОРМАТИВНЫХ  
ПРАВОВЫХ АКТОВ, НЕНОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ,  
НЕЗАКОННЫМИ РЕШЕНИЙ И ДЕЙСТВИЙ (БЕЗДЕЙСТВИЯ)  
МИНФИНА РОССИИ  
(НА ОСНОВАНИИ ВСТУПИВШИХ В ЗАКОННУЮ СИЛУ СУДЕБНЫХ АКТОВ)**

Разделом X Плана Министерства финансов Российской Федерации (далее — Минфин России, Министерство) по реализации Концепции открытости федеральных органов исполнительной власти на 2014 год предусмотрена независимая антикоррупционная экспертиза и общественный мониторинг правоприменения.

В соответствии с пунктом X.1 плана Правовым департаментом подготовлен обзор обобщенной правоприменительной практики по результатам вступивших в законную силу решений судов, арбитражных судов о признании недействительными нормативных правовых актов, ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) Минфина России.

**I. Обжалование в судебном порядке нормативных актов Минфина России.**

Статьей 46 Конституции Российской Федерации каждому гарантируется защита его прав и свобод.

Данные положения нашли свою реализацию в статье 11 Гражданского кодекса Российской Федерации, а также в статье 3 Гражданского процессуального кодекса Россий-

ской Федерации и статье 4 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в силу которых граждане и организации вправе обратиться в суд за защитой своих прав и свобод.

Вопросы обжалования нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти в настоящее время регламентированы Федеральным конституционным законом от 5 февраля 2014 года № 3-ФКЗ «О Верховном Суде Российской Федерации», главами 3 и 24 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, главами 4 и 23 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Приведенными законодательными актами определена подведомственность споров, связанных с оценкой нормативных правовых актов.

Так, Верховный Суд Российской Федерации рассматривает в качестве суда первой инстанции дела об оспаривании нормативных правовых актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, иных федеральных органов государственной власти. Дела об оспаривании нормативных правовых актов Правительства Российской Федерации и Министерства обороны Российской Федерации, а также нормативных правовых актов иных федеральных органов исполнительной власти, в которых федеральным законом предусмотрена военная служба, касающихся прав, свобод и охраняемых законом интересов военнослужащих и граждан, проходящих военные сборы, рассматриваются Военной коллегией Верховного Суда Российской Федерации (статья 2 Федерального конституционного закона № 3-ФКЗ).

Дела об оспаривании нормативных правовых актов органов государственной власти субъектов Российской Федерации, затрагивающих права, свободы и законные интересы граждан и организаций, отнесены к подсудности верховного суда республики, краевому, областному суду, суду города федерального значения, суду автономной области и суду автономного округа (статья 26 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации).

Компетенция арбитражных судов ограничена рассмотрением в порядке административного судопроизводства дел об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти в сфере патентных прав и прав на селекционные достижения, права на топологии интегральных микросхем, права на секреты производства (ноу-хау), права на средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, права использования результатов интеллектуальной деятельности в составе единой технологии (статьи 29 и 191 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Лица, имеющие право на обращение в суд с заявлением об оспаривании нормативных правовых актов, указаны в пунктах 1 и 2 статьи 251 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации.

В частности, с заявлением о признании нормативного правового акта противоречащим закону полностью или в части могут обратиться граждане и организации, считающие, что принятым и опубликованным в установленном порядке нормативным правовым актом органа государственной власти или должностного лица нарушаются их права и свободы, гарантированные Конституцией Российской Федерации, законами и иными нормативными правовыми актами.

В силу статьи 192 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в Суд по интеллектуальным правам с заявлением о признании недействующими нормативных правовых актов в праве обратиться граждане, организации и иные лица, если они полагают, что такой оспариваемый нормативный правовой акт или отдельные его положения не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту, имеющим большую юридическую силу, и нарушают их права и законные интересы.

Следует отметить, что до вступления в силу Федерального закона от 4 июня 2014 года № 143-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с изменением подведомственности некоторых категорий дел, рассматриваемых судами общей юрисдикции и арбитражными судами» (далее — Федеральный закон № 143-ФЗ), а также ряда иных федеральных законов, которыми внесены соответствующие изменения в Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации, дела об оспаривании нормативных правовых актов, затрагивающих права и законные интересы лиц в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, рассматривались арбитражным судом по общим правилам искового производства, предусмотренным Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации, с особенностями, установленными в главе 23 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

*Особенности рассмотрения споров по обжалованию письменных разъяснений Минфина России.*

Статьями 21, 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам предоставлено право получать письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах от Минфина России.

Согласно письму Минфина России от 22 апреля 2013 года № 03-02-07/1/13890, письменные разъяснения Минфина России даются по существу поставленных заявителями вопросов в связи с исполнением ими обязанностей налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов с учетом конкретных обстоятельств; имеют информационно-разъяснительный характер; не направлены неопределенному кругу лиц; не являются нормативными правовыми актами, обязательными для исполнения заявителями.

Письменные разъяснения Минфина России, предоставляемые налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам в соответствии с пунктом 1 статьи 34.2 НК РФ, не являются нормативными правовыми актами и не подлежат обязательному официальному опубликованию. Размещение письменных разъяснений Минфина России в различных правовых базах данных и средствах массовой информации не носит статуса обязательного официального опубликования.

Изложенное позволяет сделать вывод о том, что такие письма оспариваются в соответствии с главой 24 Арбитражного процессуального кодекса (далее — АПК РФ) и 25 ГПК РФ.

По состоянию на 22 декабря 2014 года иных решений, кроме приведенных в обзоре за январь — сентябрь 2014 года, по указанному предмету спора по данным Минфина России не имеется.

## **II. Обжалование в судебном порядке ненормативных правовых актов, решений, действий (бездействия) органов государственной власти.**

Статьей 46 Конституции Российской Федерации закреплено право на обжалование в судебном порядке решений и действий (или бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений и должностных лиц могут быть обжалованы в суд.

В соответствии со статьей 13 Гражданского кодекса Российской Федерации ненормативный акт государственного органа или органа местного самоуправления, не соответствующий закону или иным правовым актам и нарушающий гражданские права и охраняемые законом интересы гражданина или юридического лица, может быть признан судом недействительным.

К решениям относятся акты органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц, государственных, муниципальных служащих и приравненных к ним лиц, принятые единолично или коллегиально, содержащие властное волеизъявление, порождающее правовые последствия для конкретных граждан и организаций.

К действиям органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц, государственных или муниципальных служащих относится властное волеизъявление названных органов и лиц, которое не облечено в форму решения, но повлекло нарушение прав и свобод граждан и организаций или создало препятствия к их осуществлению. К действиям, в частности, относятся выраженные в устной форме требования должностных лиц органов, осуществляющих государственный надзор и контроль.

К бездействию относится неисполнение органом государственной власти, органом местного самоуправления, должностным лицом, государственным или муниципальным служащим обязанности, возложенной на них нормативными правовыми и иными актами, определяющими полномочия этих лиц (должностными инструкциями, положениями, регламентами, приказами). К бездействию, в частности, относится нерассмотрение обращения заявителя уполномоченным лицом.

Рассмотрение дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, должностных лиц осуществляется в порядке главы 25 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации при обращении граждан с соответствующими требованиями в суды общей юрисдикции, в порядке главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации — при обращении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в арбитражные суды.

*1.1. Об оспаривании решений, действий (бездействия) в порядке, предусмотренном Гражданским процессуальным кодексом Российской Федерации.*

В соответствии со статьей 255 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации к решениям, действиям (бездействию) органов государственной власти, органов местного самоуправления, должностных лиц, государственных или муниципальных служащих, оспариваемым в порядке гражданского судопроизводства, относятся коллегиальные и единоличные решения и действия (бездействие), в результате которых:

нарушены права и свободы гражданина;

созданы препятствия к осуществлению гражданином его прав и свобод;

на гражданина незаконно возложена какая-либо обязанность или он незаконно привлечен к ответственности.

Так, Батаев С. Х. обратился в суд с жалобой, ссылаясь на то, что и.о. директора правового департамента Министерства финансов Российской Федерации необоснованно возвратил исполнительный лист по решению Савеловского районного суда города Москвы от 14 марта 2012 года с указанием на то, что к исполнительному документу должно быть приложено заявление с указанием реквизитов банковского счета взыскателя, а не его представителя по доверенности, тем самым нарушив права заявителя получить присужденные средства через представителя.

Решением Савеловского районного суда города Москвы от 20 июня 2013 года постановлено: жалобу Батаева С. Х. — удовлетворить; признать действия, выразившиеся в составлении и направлении ответа от 1 апреля 2013 года и бездействии, выразившиеся в неисполнении решения Савеловского районного суда города Москвы от 14 марта 2012 года и.о. директора правового департамента Министерства финансов Российской Федерации — незаконными и обязать его устранить допущенные нарушения.

Не согласившись с данным решением, Минфин России подал апелляционную жалобу, отметив, что судом при принятии решения не были учтены требования статьи 242.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации, которыми прямо предусмотрено, что в заявлении подлежит указание реквизитов банковского счета исключительно самого взыскателя.

Проверив материалы дела, обсудив доводы жалобы, судебная коллегия по гражданским делам Московского городского суда отменила решение суда первой инстанции и вынесла по делу новое решение, которым в удовлетворении жалобы и.о. директора Правового департамента Минфина России отказано.

При этом Московский городской суд исходил из того, что порядок исполнения судебных актов по обращению взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации установлен Бюджетным кодексом Российской Федерации.

Пункт 2 статьи 242.1 названного Кодекса предусматривает обязательное приложение к исполнительному документу, предъявляемому на исполнение, заявления взыскателя с указанием реквизитов банковского счета взыскателя, на который должны быть перечислены средства, подлежащие взысканию.

Согласно пункту 3 статьи 242.1 Кодекса, непредставление какого-либо документа, указанного в пункте 2 данной статьи, является основанием для возврата взыскателю документов, поступивших на исполнение.

Как следует из буквального толкования пункта 1 статьи 242.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации, правоотношения, связанные с исполнением судебных актов по обращению взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, регулируются нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации. Нормы законодательства об исполнительном производстве распространяются на указанные правоотношения лишь в части требований, предъявляемых к исполнительным документам, сроков предъявления исполнительных документов, перерыва срока предъявления исполнительных документов, восстановления пропущенного срока предъявления исполнительных документов.

В соответствии с Определением Конституционного Суда Российской Федерации от 19 апреля 2007 года № 307-О-О указание в заявлении реквизитов банковского счета, принадлежащего именно взыскателю, а не его представителю, не может рассматриваться как недопустимое условие исполнения исполнительного документа, поскольку участником рассматриваемых правоотношений является взыскатель, а не его представитель.

Из материалов, приложенных к жалобе, не следует, что у заявителя имелись какие-либо препятствия для того, чтобы указать в заявлении реквизиты своего банковского счета и уполномочить представителя на получение наличных денег с него.

*1.2. Об оспаривании решений, действий (бездействия) в порядке, предусмотренном Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации.*

В силу части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, если полагают, что решение или действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно части 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел об оспаривании решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемое решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемые решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Арбитражные суды, давая оценку требованиям заявителей и приводимым в обоснование требований доводам, исследуют вопросы наличия либо отсутствия доказательств нарушения его прав и законных интересов заявителей в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности оспариваемыми действиями (бездействием) Министерства.

По данным Минфина России решений по спорам указанной категории по состоянию на 22 декабря 2014 года иных решений, кроме приведенных в обзоре за январь — сентябрь 2014 года, также не имеется.



## ДОКУМЕНТЫ ФНС РОССИИ

### МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

#### ПИСЬМО

от 19 декабря 2014 г. № ГД-4-3/26358@

#### О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ СЕРТИФИКАТОВ КЛЮЧЕЙ ПРОВЕРКИ ЭЛЕКТРОННЫХ ПОДПИСЕЙ

Федеральная налоговая служба в связи с обращением НП по вопросу применения налога на добавленную стоимость (далее — НДС) при осуществлении операций по реализации сертификатов ключей проверки электронных подписей сообщает следующее.

По мнению налогоплательщика, сертификаты ключей проверки электронных подписей являются программой для ЭВМ, реализация исключительных прав на которую освобождается от налогообложения НДС на основании подпункта 26 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Согласно статье 1261 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ) программой для ЭВМ является представленная в объективной форме совокупность данных и команд, предназначенных для функционирования ЭВМ и других компьютерных устройств в целях получения определенного результата, включая подготовительные материалы, полученные в ходе разработки программы для ЭВМ, и порождаемые ею аудиовизуальные отображения.

В соответствии с Федеральным законом от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи» сертификат ключа проверки электронной подписи — это электронный документ или документ на бумажном носителе, выданные удостоверяющим центром либо доверенным лицом удостоверяющего центра и подтверждающие принадлежность ключа проверки электронной подписи владельцу сертификата ключа проверки электронной подписи.

В силу пункта 11.1 статьи 2 Федерального закона от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» электронный документ — это документированная информация, представленная в электронной форме, то есть в виде, пригодном для восприятия человеком с использованием электронных вычислительных машин, а также для передачи по информационно-телекоммуникационным сетям или обработки в информационных системах.

Таким образом, исходя из вышеуказанных положений сертификат ключа проверки электронной подписи — это документ (в электронном виде или на бумажном носителе), позволяющий идентифицировать владельца сертификата проверки электронной подписи, в связи с чем не подпадает под понятие «программа для ЭВМ», предусмотренное статьей 1261 ГК РФ, то есть не является совокупностью данных и команд, предназначенных для функционирования ЭВМ и других компьютерных устройств.

Учитывая изложенное, операции по реализации сертификатов ключей проверки электронных подписей на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса признаются объектом налогообложения и, соответственно, подлежат налогообложению НДС на общих основаниях.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА****ПРИКАЗ****от 24 декабря 2014 г. № ММВ-7-11/671@****ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ  
ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (ФОРМА 3-НДФЛ),  
ПОРЯДКА ЕЕ ЗАПОЛНЕНИЯ, А ТАКЖЕ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ  
НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ  
В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ**

В соответствии с пунктом 7 статьи 80 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, № 31, ст. 3824; 2014, № 14, ст. 1514) приказываю:

**1. Утвердить:**

форму налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ) согласно приложению № 1 к настоящему приказу;

порядок заполнения формы налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ) согласно приложению № 2 к настоящему приказу;

формат представления налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ) в электронной форме согласно приложению № 3 к настоящему приказу.

2. Установить, что по форме и формату, утвержденными настоящим приказом, налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц представляется начиная с налогового периода 2014 года.

**3. Признать утратившими силу:**

3.1. приказ Федеральной налоговой службы от 10.11.2011 № ММВ-7-3/760@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ), Порядка ее заполнения и формата налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ)» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 13.12.2011, регистрационный номер 22575; Российская газета, 2011, 21 декабря);

3.2. пункт 11 приложения «Изменения в приказы ФНС России», утвержденного приказом ФНС России от 14.11.2013 № ММВ-7-3/501@ (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 19.12.2013, регистрационный номер 30673; Российская газета, 2013, 23 декабря).

4. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на заместителя руководителя Федеральной налоговой службы, координирующего методологическое обеспечение работы налоговых органов по вопросам исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет налога на доходы физических лиц.

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
**М. В. МИШУСТИН**

Приложения: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_174825/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_174825/)

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПРИКАЗ**

**от 25 декабря 2014 г. № ММВ-7-11/673@**

**ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОГО УВЕДОМЛЕНИЯ**

В соответствии с пунктом 3 статьи 52 части первой Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, № 31, ст. 3824; 2014, № 48, ст. 6663), пунктом 3 статьи 363, пунктом 4 статьи 397, пунктом 2 статьи 409 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, № 32, ст. 3340; 2014, № 48, ст. 6663) приказываю:

1. Утвердить форму налогового уведомления согласно приложению к настоящему приказу.

2. Формировать налоговое уведомление на бумажном носителе с использованием технических средств печати в автоматизированном режиме.

3. К налоговому уведомлению, вручаемому налогоплательщику лично, формировать отрывной корешок, содержащий информацию о подлежащих уплате суммах налогов, в котором налогоплательщик расписывается при получении налогового уведомления.

4. Формировать налоговое уведомление в зависимости от наличия у физического лица объектов налогообложения по одному налогу или нескольким налогам, подлежащим уплате на основании налогового уведомления, в том числе за предыдущие налоговые периоды при перерасчете сумм налогов.

При отсутствии у физического лица объекта налогообложения по налогу, подлежащему уплате на основании налогового уведомления, раздел налогового уведомления по соответствующему налогу не формировать.

5. При перерасчете суммы налога, указанной в ранее направленном налогоплательщику налоговом уведомлении, формировать раздел «Перерасчет налога» по соответствующему налогу, по которому произошли изменения.

При этом перерасчет налога осуществлять в отношении объекта (объектов) налогообложения в целом по каждому:

муниципальному образованию — по земельному налогу, налогу на имущество физических лиц;

субъекту Российской Федерации — по транспортному налогу.

6. При наличии налоговых льгот в размере суммы налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком на основании налогового уведомления, в отношении всех видов имущества, признаваемого объектами налогообложения по транспортному налогу, земельному налогу, налогу на имущество физических лиц, налоговое уведомление не формировать.

7. Налоговые уведомления направлять налогоплательщикам не позднее срока, указанного в статье 52 Налогового кодекса Российской Федерации, одновременно с платежными документами на уплату физическими лицами налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

8. Признать утратившими силу:

приказ Федеральной налоговой службы от 05.10.2010 № ММВ-7-11/479@ «Об утверждении формы налогового уведомления» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 09.11.2010, регистрационный номер 18916; Российская газета, 2010, 24 ноября);

пункт 6 изменений в приказы ФНС России, утвержденных приказом ФНС России от 14.11.2013 № ММВ-7-3/501@ «О внесении изменений в приказы ФНС России» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 19.12.2013 № 30673; Российская газета, 2013, 23 декабря).

9. Настоящий приказ вступает в силу с 1 марта 2015 года.

10. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на заместителя руководителя Федеральной налоговой службы, координирующего методологическое обеспечение работы налоговых органов по вопросам исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующие бюджеты бюджетной системы Российской Федерации налогов, подлежащих уплате на основании налогового уведомления.

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
**М. В. МИШУСТИН**

Приложение  
к приказу ФНС России  
от 25.12.2014 № ММВ-7-11/673@

Форма по КНД 1165025

**НАЛОГОВОЕ УВЕДОМЛЕНИЕ № \_\_\_\_\_ ОТ \_\_\_\_\_**

**Ф.И.О.  
ИНН**

В случае возникновения вопросов, связанных с исчислением налога по конкретному объекту, а также, если Вы обнаружили в уведомлении недостоверную информацию, пожалуйста, сообщите об этом в налоговый орган (информацию о налоговых органах можно узнать на сайте [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) «Адрес и платежные реквизиты Вашей инспекции» или в контакт-центре ФНС России).

Вам необходимо уплатить не позднее \_\_\_\_\_ следующие налоги:

Контактный телефон ( ) \_\_\_\_\_

<b>Транспортный налог</b>	руб.
<b>Земельный налог</b>	руб.
<b>Налог на имущество физических лиц</b>	руб.
<b>ВСЕГО К УПЛАТЕ:</b>	руб.

Ф.И.О. \*, адрес налогоплательщика

**РАСЧЕТ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА**

Налоговый период (год)	Налоговая база	Доля в праве	Налоговая ставка (руб.)	Количество месяцев владения в году/12	Повышающий коэффициент	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Наименование объекта; регистрационный знак (номер); ОКТМО; код ИФНС							

**ПЕРЕРАСЧЕТ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА**

по налоговому уведомлению № \_\_\_\_\_ в рамках ОКТМО

Налоговый период (год)	Налоговая база	Доля в праве	Налоговая ставка (руб.)	Количество месяцев владения в году/12	Повышающий коэффициент	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Наименование объекта; регистрационный знак (номер); ОКТМО; код ИФНС							

Сумма налога к уплате, с учетом переплаты \_\_\_\_\_ руб., составляет по ОКТМО \_\_\_\_\_

**РАСЧЕТ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА**

Налоговый период (год)	Налоговая база (кадастровая стоимость) (руб.)	Доля в праве	Не облагаемая налогом сумма (руб.)	Налоговая ставка (%)	Количество месяцев владения в году/12	Коэффициент жилищного строительства	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Кадастровый номер; ОКТМО; код ИФНС								
Адрес места нахождения								

**ПЕРЕРАСЧЕТ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА**  
по налоговому уведомлению № \_\_\_\_\_ в рамках ОКТМО

Налоговый период (год)	Налоговая база (кадастровая стоимость) (руб.)	Доля в праве	Не облагаемая налогом сумма (руб.)	Налоговая ставка (%)	Количество месяцев владения в году/12	Коэффициент жилищного строительства	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Кадастровый номер; ОКТМО; код ИФНС								
Адрес места нахождения								

Сумма налога к уплате, с учетом переплаты \_\_\_\_\_ руб., составляет по ОКТМО \_\_\_\_\_

**РАСЧЕТ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Налоговый период (год)	Налоговая база (руб.) И - инвентаризационная стоимость** К - кадастровая стоимость***	Доля в праве	Налоговая ставка (%)	Количество месяцев владения в году/12	Коэффициент к налоговому периоду	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Наименование объекта; кадастровый (условный) номер; ОКТМО; код ИФНС							
Адрес места нахождения							

**ПЕРЕРАСЧЕТ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

по налоговому уведомлению № \_\_\_\_\_ в рамках ОКТМО

Налоговый период (год)	Налоговая база (руб.) И - инвентаризационная стоимость** К - кадастровая стоимость***	Доля в праве	Налоговая ставка (%)	Количество месяцев владения в году/12	Коэффициент к налоговому периоду	Размер налоговых льгот (руб.)	Сумма исчисленного налога (руб.)
Наименование объекта; кадастровый (условный) номер; ОКТМО; код ИФНС							
Адрес места нахождения							

Сумма налога к уплате, с учетом переплаты \_\_\_\_\_ руб., составляет по ОКТМО \_\_\_\_\_

\*Отчество указывается при наличии

\*\*И - инвентаризационная стоимость указывается с учетом коэффициента-дефлятора, утвержденного на соответствующий налоговый период

\*\*\*К - кадастровая стоимость указывается с учетом размера налогового вычета

**Приложение:** Платежные документы на уплату налогов по настоящему налоговому уведомлению.

----- линия отреза-----

НАЛОГОВОЕ УВЕДОМЛЕНИЕ № \_\_\_\_\_ от

на уплату:

транспортного налога в сумме \_\_\_\_\_ руб.;

земельного налога в сумме \_\_\_\_\_ руб.;

налога на имущество физических лиц в сумме \_\_\_\_\_ руб.

Ф.И.О. налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_

ПОЛУЧИЛ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. \_\_\_\_\_

(подпись налогоплательщика)

Примечание. Отрывной корешок заполняется и остается в налоговых органах в случае, если налоговое уведомление вручается налогоплательщику или его представителю лично.

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА****ПИСЬМО****от 29 декабря 2014 г. № СА-4-7/27163****ОБ ИСЧИСЛЕНИИ СРОКА ДАВНОСТИ ПРИВЛЕЧЕНИЯ  
К ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕВЫПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ  
ОБЯЗАННОСТИ ПО УДЕРЖАНИЮ И ПЕРЕЧИСЛЕНИЮ НДС**

Федеральная налоговая служба, рассмотрев обращение по вопросу о порядке исчисления срока давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), сообщает следующее.

Статья 123 НК РФ предусматривает ответственность за неправомерное удержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом.

Пунктом 1 статьи 113 НК РФ установлено, что лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года (срок давности).

Исчисление срока давности со дня совершения налогового правонарушения применяется в отношении всех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных статьями 120 и 122 НК РФ.

В соответствии с пунктом 4 статьи 226 НК РФ налоговые агенты обязаны удерживать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплаты.

Положения указанного пункта не распространяются на налоговых агентов, являющихся кредитными организациями, в отношении удержания и уплаты сумм налога с доходов, полученных клиентами указанных кредитных организаций (за исключением клиентов, являющихся сотрудниками указанных кредитных организаций) в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 212 НК РФ.

Согласно абзацу первому пункта 6 статьи 226 НК РФ налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В этом случае днем совершения правонарушения, предусмотренного статьей 123 НК РФ, признается день, следующий за днем фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также днем перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

Согласно абзацу второму пункта 6 статьи 226 НК РФ в иных случаях налоговые агенты перечисляют суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения налогоплательщиком дохода, — для доходов, выплачиваемых в денежной форме, а также дня, следующего за днем фактического удержания исчисленной суммы налога, — для доходов, полученных налогоплательщиком в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

В этом случае днем совершения правонарушения, предусмотренного статьей 123 НК РФ, признается второй день со дня фактического получения налогоплательщиком

дохода — для доходов, выплачиваемых в денежной форме, или второй день со дня фактического удержания исчисленной суммы налога — для доходов, полученных налогоплательщиком в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
**С. А. АРАКЕЛОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 16 января 2015 г. № БС-19-11/9**

**ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ СОСТАВА СВЕДЕНИЙ, ПОДЛЕЖАЩИХ  
ВКЛЮЧЕНИЮ В ПЕРЕЧЕНЬ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА,  
В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ  
ИСЧИСЛЯЕТСЯ ИСХОДА ИЗ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ**

Федеральная налоговая служба рассмотрела обращение об определении состава сведений, подлежащих включению в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость, и сообщает следующее.

Согласно пункту 2 статьи 375, пунктам 2 и 7 статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость в случае вступления в силу в субъекте Российской Федерации нормативного правового акта об особенностях определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости и включения конкретного объекта в перечень, утвержденный уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации применительно к соответствующему налоговому периоду.

Состав сведений, подлежащих включению в перечень, формат и порядок их направления в электронной форме в налоговый орган по субъекту Российской Федерации определяются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в сфере налогов и сборов.

До определения федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в сфере налогов и сборов, состава сведений состав сведений, подлежащих включению в соответствующий перечень, определяется высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации по согласованию с федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в сфере налогов и сборов (пункт 1 статьи 4 Федерального закона от 02.11.2013 № 307-ФЗ).

В настоящее время положения пункта 1 статьи 4 Федерального закона от 02.11.2013 № 307-ФЗ не действуют, так как состав указанных сведений определен Приказом ФНС России от 28.11.2014 № ММВ-7-11/604@ «Об определении состава сведений, подлежащих включению в перечень объектов недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, и об утверждении формата их представления в электронной форме» (зарегистрировано в Минюсте России 15.12.2014 № 35170).

Кроме того, Приказом Департамента имущества и земельных отношений Новосибирской области от 25.12.2014 № 2886 «Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций и налогу на имущество физических лиц определяется как кадастровая стоимость, на 2015 год» утвержден перечень объектов недвижимого имущества, в отношении кото-

рых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость, состав сведений которого соответствует Приказу ФНС России от 28.11.2014 № ММВ-7-11/604@.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
**С. Л. БОНДАРЧУК**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**  
от 19 января 2015 г. № ГД-4-3/451@

**ОБ УЧЕТЕ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДОВ,  
СВЯЗАННЫХ С СОДЕРЖАНИЕМ И ХРАНЕНИЕМ ИМУЩЕСТВА,  
ПОЛУЧЕННОГО ПО ДОГОВОРУ ОТСТУПНОГО**

Федеральная налоговая служба в связи с письмом Управления ФНС России по области по вопросу давности расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, сообщает следующее.

В соответствии со статьей 272 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) при применении метода начисления расходы, принимаемые для целей налогообложения прибыли, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318–320 Кодекса.

При этом согласно статье 252 Кодекса расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно разъяснениям Минфина России (письма от 25.01.2013 № 03-03-06/2/5, от 15.03.2011 № 03-03-06/2/41 и др.) расходы, связанные с содержанием имущества, полученного по договору отступного, не учитываются до принятия решения о реализации этого имущества или о его переводе в состав основных средств.

Налогоплательщик может уменьшить на сумму расходов по содержанию указанного имущества (в частности, по оплате коммунальных услуг и охране) доходы от его продажи, если данное имущество будет в дальнейшем реализовано, либо включить эти затраты в состав материальных расходов в случае принятия решения о переводе имущества в состав основных средств.

Под исковой давностью, определяемой гражданским законодательством, понимается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено. Соответственно, общий срок исковой давности, на который ссылается Управление ФНС России по области, отношения к определению давности расходов, принимаемых для целей налогообложения, в данном случае не имеет.

В целях налогообложения прибыли налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. При этом согласно статье 313 Кодекса подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера).

Пунктом 3 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлено, что первичный учетный документ составляется при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания.

Подпунктом 8 пункта 1 статьи 23 Кодекса предусмотрена обязанность налогоплательщиков обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверж-



дающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов в течение четырех лет.

Расходы, связанные с содержанием и хранением имущества, полученного по договору отступного, подлежащие учету при реализации этого имущества либо в составе материальных расходов (в случае принятия решения о переводе имущества в состав основных средств), принимаются при условии их подтверждения первичными документами, которыми оформлены факты несения указанных затрат, а также при соответствии этих затрат иным условиям, установленным статьей 252 Кодекса.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

### ПИСЬМО

от 22 января 2015 г. № ГД-4-3/794@

### О ПОРЯДКЕ ПРИМЕНЕНИЯ КОДОВ ВИДОВ ОПЕРАЦИЙ ПО НДС

Федеральная налоговая служба в связи с подготовкой проекта приказа ФНС России «О внесении изменений в приказ ФНС России от 14.02.2012 № ММВ-7-3/83@ «Об утверждении кодов видов операций по налогу на добавленную стоимость, необходимых для ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур» (далее — приказ ФНС России от 14.02.2012 № ММВ-7-3/83@), сообщает следующее.

Приказом ФНС России от 14.02.2012 № ММВ-7-3/83@ утверждены коды видов операций по налогу на добавленную стоимость, необходимых для ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур (далее — коды видов операций).

Указанные коды видов операций отражаются в соответствующих графах журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, а также в книгах покупок и продаж, формы которых утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 29.11.2014 № 1279).

Однако, в связи с изменениями, внесенными в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, а также представлением за первый квартал 2015 года новой формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденной приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме», ФНС России проводит работу по подготовке изменений в приказ ФНС России от 14.02.2012 № ММВ-7-3/83@, предусматривающих уточнение редакции действующего перечня кодов видов операций, а также дополнение этого перечня новыми кодами.

В этой связи до утверждения приказа ФНС России «О внесении изменений в приказ ФНС России от 14.02.2012 № ММВ-7-3/83@», Федеральная налоговая служба рекомендует при заполнении кодов видов операций в соответствующих графах журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и продаж, также использовать и дополнительные коды видов операций, указанные в приложении к настоящему письму.

Доведите письмо до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

Приложение  
к письму ФНС России  
от \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_@

**КОДЫ  
ВИДОВ ОПЕРАЦИЙ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ,  
НЕОБХОДИМЫЕ ДЛЯ ВЕДЕНИЯ ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ  
И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР, КНИГИ  
ПОКУПОК И КНИГИ ПРОДАЖ**

№ п/п	Наименование вида операции	Код вида операции
1	Получение продавцом товаров, возвращенных покупателем, не являющимся налогоплательщиком налога на добавленную стоимость, за исключением операций, перечисленных по коду 17	16
2	Получение продавцом товаров, возвращенных покупателем - физическим лицом, оплаченных наличным расчетом	17
3	Составление или получение корректировочного счета-фактуры в связи с изменением стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цен (тарифов) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (работ, услуг), переданных имущественных прав	18
4	Ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, с территории государств Евразийского экономического союза	19
5	Ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории	20
6	Операции по восстановлению сумм налога, перечисленные в пункте 8 статьи 145, пункте 3 статьи 170, статье 171.1 Налогового кодекса Российской Федерации, а также при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	21
7	Операции по возврату авансовых платежей в случаях, перечисленных в абзаце втором пункта 5 статьи 171, а также операции, перечисленные в пункте 6 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации	22
8	Приобретение услуг, оформленных бланками строгой отчетности в случаях, предусмотренных пунктом 7 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации	23
9	Регистрация счетов-фактур в книге покупок в случаях, предусмотренных абзацем вторым пункта 9 статьи 165 и пунктом 10 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации	24
10	Регистрация счетов-фактур в книге покупок в отношении сумм налога, ранее восстановленных при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	25
11	Составление первичных учетных документов при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав лицам, не являющимся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, и налогоплательщикам, освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанной с исчислением и уплатой налога	26
12	Составление счета-фактуры на основании двух и более счетов-фактур при реализации и (или) приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав в случае, предусмотренном пунктом 3.1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации, а также получение указанного счета-фактуры налогоплательщиком	27
13	Составление счета-фактуры на основании двух и более счетов-фактур при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав, в случае, предусмотренном пунктом 3.1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации, а также получение указанного счета-фактуры налогоплательщиком	28

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 26 января 2015 г. № ГД-4-3/911@**

**О ПРИМЕНЕНИИ ВЫЧЕТА ПО НДС ПРИ ВВОЗЕ В РФ ОБОРУДОВАНИЯ,  
ЕСЛИ ОНО ОТРАЖЕНО НА ЗАБАЛАНСОВОМ СЧЕТЕ 002  
В СВЯЗИ С ТЕМ, ЧТО ПРАВО СОБСТВЕННОСТИ ПЕРЕХОДИТ  
К ПОКУПАТЕЛЮ ПОСЛЕ ПОЛНОЙ ОПЛАТЫ ОБОРУДОВАНИЯ  
ИНОСТРАННОМУ ПРОДАВЦУ**

Федеральная налоговая служба, рассмотрев запрос по вопросу предоставления разъяснений о правомерности применения вычетов по налогу на добавленную стоимость (далее — налог) по ввезенному импортному товару, отраженному налогоплательщиком на забалансовом счете, сообщает следующее.

Как следует из запроса, налогоплательщик отражает ввезенное импортное оборудование на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в связи с тем, что по условиям договора право собственности на приобретенный товар переходит к покупателю после полной оплаты ввезенного оборудования иностранному продавцу, в которую включаются расходы на доставку, маркировку, таможенное оформление, шефмонтажные работы.

Согласно пункту 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Пунктом 1 статьи 172 Кодекса установлено, что вычеты сумм налога, уплаченных налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, производятся на основании документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. При этом указанные суммы налога на добавленную стоимость подлежат вычетам у налогоплательщика после принятия на учет ввезенных товаров и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, суммы налога, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, подлежат вычету у налогоплательщика после их принятия на учет при условии использования в деятельности, подлежащей налогообложению налогом на добавленную стоимость.

Учитывая, что законодательство о налогах и сборах Российской Федерации не содержит положений о том, на каких именно счетах должен быть учтен товар, в указанном случае следует руководствоваться нормами законодательства о бухгалтерском учете, которыми предусматривается различный порядок учета основных средств в зависимости от основания их приобретения (балансовый или забалансовый учет).

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА****ПИСЬМО  
от 29 января 2015 г. № ЕД-4-15/1066****О ПОРЯДКЕ ПРИМЕНЕНИЯ ПП. 1 П. 3 СТ. 169 НК РФ**

Федеральная налоговая служба по вопросу ведения продавцом книги продаж, в случае невыставления им счетов-фактур лицам, не являющимся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) (в ред. Федерального закона от 29.11.2014 № 382-ФЗ) налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести книги покупок и книги продаж при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса (за исключением операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 149 Кодекса). При совершении операций по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав лицам, не являющимся налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, и налогоплательщикам, освобожденным от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, по письменному согласию сторон сделки счета-фактуры не составляются.

Пунктом 1 раздела II Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137, установлено, что продавцы ведут книгу продаж, предназначенную для регистрации счетов-фактур (контрольных лент контрольно-кассовой техники, бланков строгой отчетности при реализации товаров, выполнении работ, оказании услуг населению).

В случае несоставления счетов-фактур на основании подпункта 1 пункта 3 статьи 169 Кодекса в книге продаж могут быть зарегистрированы первичные учетные документы, подтверждающие совершение фактов хозяйственной жизни, или иные документы (например, бухгалтерская справка-расчет), содержащие суммарные (сводные) данные по указанным операциям, совершенным в течение календарного месяца (квартала).

Вышеуказанное разъяснение необходимо довести до сведения подведомственных налоговых органов и налогоплательщиков.

Данное письмо согласовано с Министерством финансов Российской Федерации (письмо от 22.01.2015 № 03-07-15/1704).

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
**Д. ЕГОРОВ**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 30 января 2015 г. № БС-4-11/1322@**

**О ПРЕДСТАВЛЕНИИ ИНОСТРАННЫМ ГРАЖДАНИНОМ, ПОЛУЧИВШИМ  
ДОХОДЫ ОТ ИСТОЧНИКОВ В РФ, ДОКУМЕНТОВ, В ТОМ ЧИСЛЕ  
ПОДТВЕРЖДЕНИЯ СТАТУСА РЕЗИДЕНТА ИНОСТРАННОГО ГОСУДАРСТВА,  
ДЛЯ ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НДФЛ И ВОЗВРАТА НАЛОГА,  
УДЕРЖАННОГО НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ**

Федеральная налоговая служба по вопросу применения положений статьи 232 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) сообщает следующее.

Согласно пункту 2 статьи 232 Кодекса, если иное не установлено Кодексом, для освобождения от уплаты налога, проведения зачета, получения налоговых вычетов или иных налоговых привилегий налогоплательщик должен представить в налоговые органы официальное подтверждение того, что он является резидентом государства, с которым Российская Федерация заключила действующий в течение соответствующего налогового периода (или его части) договор (соглашение) об избежании двойного налогообложения, а также документ о полученном доходе и об уплате им налога за пределами Российской Федерации, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства. Подтверждение может быть предоставлено как до уплаты налога или авансовых платежей по налогу, так и в течение одного года после окончания того налогового периода, по результатам которого налогоплательщик претендует на получение освобождения от уплаты налога, проведения зачета, получения налоговых вычетов или иных налоговых привилегий.

Положениями статьи 232 Кодекса не установлена обязанность налогоплательщика представлять налоговому агенту документы об уплате им налога на территории иностранного государства для освобождения его от уплаты налога на доходы физических лиц.

В связи с этим налоговый агент не вправе требовать от налогоплательщика документы для освобождения его от уплаты налога и осуществлять освобождение от налогообложения доходов, получаемых от источников в Российской Федерации физическим лицом, не являющимся налоговым резидентом Российской Федерации.

Поскольку специального порядка возврата сумм налога на доходы физических лиц, удержанного налоговым агентом с доходов физического лица — резидента иностранного государства до представления им соответствующего подтверждения Кодексом не установлено, то могут быть использованы положения статьи 78 Кодекса с учетом срока представления подтверждения статуса резидента, установленного в статье 232 Кодекса.

Таким образом, указанное подтверждение вместе с налоговой декларацией, отражающей доходы, полученные от источников в Российской Федерации за истекший налоговый период, должно быть представлено в налоговый орган по месту учета физического лица либо по месту его жительства (пребывания) в Российской Федерации.

В случае если физическое лицо — иностранный гражданин в настоящее время не проживает на территории Российской Федерации, указанное подтверждение вместе с налоговой декларацией может быть представлено в налоговый орган по месту учета российской организации, выплатившей этому физическому лицу доход.

Указанная позиция согласована с Минфином России (письмо Минфина России от 13.01.2015 № 03-08-13/69479).

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
**С. Л. БОНДАРЧУК**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА****ПИСЬМО****от 30 января 2015 г. № ОА-4-17/1350@****ОБ ОСОБЕННОСТЯХ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ДЕКЛАРАЦИЙ ПО НДС**

Федеральная налоговая служба в связи с вступлением в действие с 1 января 2015 г. изменений, внесенных во вторую часть Налогового Кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) Федеральным законом от 4 ноября 2014 г. № 347-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — Закон № 347-ФЗ) в части представления налоговых деклараций по НДС, сообщает следующее.

В соответствии с абзацем 5 пункта 5 статьи 174 Кодекса в редакции, действующей с 1 января 2015 г., декларация по НДС, которая должна быть представлена в электронной форме, а была подана на бумажном носителе, не считается представленной.

Налоговая декларация по НДС на бумажном носителе (далее — Декларация) представляется только налоговыми агентами, не являющимися налогоплательщиками НДС или являющимися налогоплательщиками НДС, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога (абзац 2 пункта 5 статьи 174 Кодекса).

Новые правила, установленные в пункте 5 статьи 174 Кодекса, касаются деклараций, в том числе уточненных, которые поданы после 1 января 2015 г. (части 3 и 7 статьи 5 Закона № 347-ФЗ).

В целях принятия решения о соблюдении налогоплательщиком (налоговым агентом) норм, установленных пунктом 5 статьи 174 Кодекса, начальник налогового органа при необходимости назначает ответственных сотрудников налогового органа, в обязанности которых входит определение правомерности представления Декларации (далее — Ответственный сотрудник).

**I. Прием Деклараций, представленных в налоговый орган налогоплательщиком (налоговым агентом) лично или через представителя.**

Должностное лицо, осуществляющее прием Декларации, информирует налогоплательщика (его представителя) о необходимости подтверждения соблюдения порядка представления Декларации, установленного пунктом 5 статьи 174 (далее — Порядок), и приглашает Ответственного сотрудника.

В случае соблюдения Порядка представления Декларации должностное лицо, осуществляющее прием Декларации, проставляет на титульном листе Декларации отметку о приеме, дату приема с оттиском штампа «Принята», ставит свою подпись, рядом с которой Ответственный сотрудник ставит свою подпись.

Дальнейшие действия осуществляются в соответствии с пунктами 196–203 Административного регламента Федеральной налоговой службы по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также по приему налоговых деклараций (расчетов), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2012 г. № 99н (далее — Регламент).

В случае несоблюдения Порядка представления Декларации Ответственный сотрудник устно информирует налогоплательщика (его представителя), что Декларация не принята с указанием причины (пункт 5 статьи 174 Кодекса).

**II. Представление Декларации в налоговый орган в виде почтового отправления.**

Должностное лицо отдела по работе с налогоплательщиками (далее — ОРН) не позднее 10 часов рабочего дня, следующего за днем поступления Декларации в ОРН, сообщает Ответственному сотруднику об указанном факте.

В случае соблюдения Порядка представления Декларации должностное лицо ОРН проставляет на титульном листе Декларации отметку о приеме, дату приема с оттиском штампа «Принята», ставит свою подпись, рядом с которой Ответственный сотрудник ставит свою подпись.

Дальнейшие действия осуществляются в соответствии с пунктами 207–209 Регламента.

В случае несоблюдения Порядка представления Декларации в адрес налогоплательщика (налогового агента) направляется информационное письмо за подписью начальника налогового органа, в котором сообщается, что в соответствии с пунктом 5 статьи 174 Кодекса Декларация не считается представленной.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
**А. Л. ОВЕРЧУК**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО  
от 5 февраля 2015 г. № ГД-4-3/1696@**

**О НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Федеральная налоговая служба сообщает, что приказом ФНС России от 26 ноября 2014 года № ММВ-7-3/600@ (далее — Приказ № ММВ-7-3/600@) утверждены форма налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядок ее заполнения, а также формат представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме.

Приказ № ММВ-7-3/600@ зарегистрирован в Минюсте России 17 декабря 2014 года (регистрационный номер 35255) и официально опубликован в «Российской газете» 30 декабря 2014 года. Специальный порядок вступления в силу Приказом № ММВ-7-3/600@ не установлен.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в Решении от 28.07.2011 № ВАС-8096/11 указал, что действие нормативного правового акта, которым утверждается новая форма налоговой декларации, распространяется на декларирование, представляемое за отчетные (налоговый) периоды, окончившиеся после вступления данного нормативного правового акта в силу.

Согласно позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, выраженной в вышеуказанном Решении, порядок вступления в силу нормативного правового акта, которым утверждается новая форма налоговой декларации, определяется в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 23.05.1996 № 763 «О порядке опубликования и вступления в силу актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти».

Следовательно, действие положений Приказа № ММВ-7-3/600@ распространяется на декларации, представляемые за отчетные (налоговый) периоды, окончившиеся после 10.01.2015.

Таким образом, налоговые декларации по налогу на прибыль организаций за отчетные и налоговый периоды 2015 года представляются в налоговые органы по форме и формату, утвержденным Приказом № ММВ-7-3/600@.

Федеральная налоговая служба рекомендует налогоплательщикам представлять в налоговые органы налоговые декларации по налогу на прибыль организаций за налоговый период 2014 года по форме и формату, утвержденным Приказом № ММВ-7-3/600@.

Налоговым органам надлежит обеспечить прием от налогоплательщиков налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций за налоговый период 2014 года по формам и форматам, утвержденным Приказом № ММВ-7-3/600@ и приказом ФНС России от 22.03.2012 № ММВ-7-3/174@.

Доведите настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО  
от 10 февраля 2015 г. № ГД-4-3/1879@**

**ОБ УПЛАТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ С ДОХОДОВ  
В ВИДЕ ДИВИДЕНДОВ**

Федеральная налоговая служба сообщает, что согласно пункту 2 статьи 3 Федерального закона от 23.06.2014 № 167-ФЗ «О внесении изменений в главы 23 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (далее — Федеральный закон № 167-ФЗ) российские организации, фактически получившие в 2014 году доход в виде дивидендов по акциям, с которого не был удержан налог на прибыль организаций налоговым агентом, обязаны самостоятельно исчислить налог на прибыль организаций в порядке, установленном пунктом 5 статьи 275 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и уплатить его в бюджет в срок, установленный абзацем первым пункта 1 статьи 287 Кодекса.

В соответствии с пунктом 5 статьи 275 Кодекса сумма налога исчисляется по формуле:

$$H = K \times C_n \times (D_1 - D_2),$$

где  $H$  — сумма налога, подлежащего уплате;

$K$  — отношение суммы дивидендов, распределенных в пользу налогоплательщика — получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, распределенных российской организацией (при этом знаменатель показателя  $K$  равен показателю);

$C_n$  — налоговая ставка, установленная подпунктами 1 или 2 пункта 3 статьи 284 Кодекса (0 % или 9 %);

$D_1$  — общая сумма дивидендов, распределенная российской организацией в пользу всех получателей;

$D_2$  — общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах (за исключением дивидендов, указанных в подпункте 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков — получателей дивидендов, при условии, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Для расчета налога на прибыль данные об общей сумме распределенных дивидендов ( $D_1$ ) и сумме дивидендов, полученных самой организацией, распределяющей дивиденды ( $D_2$ ), могут быть запрошены налогоплательщиком у организации, не исполнившей обязанность налогового агента по удержанию налога при выплате дивидендов. Российская организация, выплачивающая доходы в виде дивидендов, обязана предо-



ставить соответствующему налоговому агенту значения показателей и согласно пункту 5 статьи 275 Кодекса.

В налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за налоговый период — 2014 год сумма полученных дивидендов и исчисленного с нее налога приводится в Листе 04 с указанием по реквизиту «Вид дохода» кода 6 — доход в виде дивидендов (доходов от долевого участия в российских организациях) (ставка 9 %).

При этом по строке 010 приводится сумма полученных организацией дивидендов, а по строке 020 — сумма разницы между полученными дивидендами и суммой дохода, исчисленной при применении указанной выше формулы в части показателей:  $K \times (D_1 - D_2)$ .

Сумма исчисленного налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет, указывается по строкам 040 [ (стр. 010 — стр. 020) x стр. 030] и 080, а также в Подразделе 1.3 Раздела 1 налоговой декларации с указанием срока уплаты в соответствии с абзацем первым пункта 1 статьи 287 и пунктом 4 статьи 289 Кодекса — 30.03.2015.

Установленная для российских организаций Федеральным законом № 167-ФЗ обязанность самостоятельно исчислить и уплатить налог на прибыль организаций с фактически полученных в 2014 году доходов в виде дивидендов по акциям, с которых не был удержан налог налоговым агентом, распространяется и на организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

Доведите данную информацию до подведомственных налоговых органов, а также до налогоплательщиков.

Одновременно Федеральная налоговая служба обращает внимание на то, что согласно пункту 3 статьи 3 Федерального закона № 167-ФЗ депозитарии, перечислявшие в 2014 году российским организациям доход в виде дивидендов по акциям, права на которые учитываются этим депозитарием, налог по которому не был удержан, обязаны предоставить информацию о таких выплатах в налоговые органы до 31 января 2015 года.

В целях контроля за полнотой и своевременностью уплаты налогоплательщиками налога с доходов в виде дивидендов налоговые органы, получившие от депозитариев указанную информацию, должны направить ее:

межрегиональным инспекциям ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по месту учета российских организаций — получателей дохода в виде дивидендов, в качестве крупнейших налогоплательщиков;

управлениям ФНС России по субъектам Российской Федерации для последующего направления ими соответствующим налоговым органам по месту учета российских организаций — получателей дохода в виде дивидендов.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО  
от 16 февраля 2015 г. № ГД-4-3/2251@**

**ОБ УЧЕТЕ ОРГАНИЗАЦИЕЙ-ПРАВОПРЕЕМНИКОМ УБЫТКОВ  
ОТ РЕАЛИЗАЦИИ АМОТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА,  
НЕ УЧТЕННЫХ РЕОРГАНИЗОВАННЫМ ЛИЦОМ**

Федеральная налоговая служба для сведения и использования в работе направляет согласованную с Министерством финансов Российской Федерации (письмо

от 29.12.2014 № 03-03-10/68071) позицию по вопросу учета организацией-правопреемником убытков от реализации амортизируемого имущества, не учтенных реорганизованным лицом.

По данному вопросу разъяснено следующее.

Согласно пункту 2.1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) расходами вновь созданных и реорганизованных организаций признается стоимость (остаточная стоимость) имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации.

Стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, определяется по данным и документам налогового учета передающей стороны на дату перехода права собственности на указанные имущество, имущественные и неимущественные права.

Расходами вновь созданных и реорганизованных организаций также признаются расходы, предусмотренные статьями 255, 260–268, 275, 275.1, 279, 280, 283, 304, 318–320 Кодекса, осуществленные (понесенные) реорганизуемыми организациями в той части, которая не была учтена ими при формировании налоговой базы. В целях налогообложения указанные расходы учитываются организациями-правопреемниками в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящей главой. Состав таких расходов и их оценка определяются по данным и документам налогового учета реорганизуемых организаций на дату завершения реорганизации (дату внесения записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица — при реорганизации в форме присоединения).

В соответствии с пунктом 5 статьи 283 Кодекса в случае прекращения налогоплательщиком деятельности по причине реорганизации, налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налоговую базу в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 283 Кодекса, на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации.

Пунктом 4 статьи 283 Кодекса предусмотрено, что налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка, в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

При этом пунктом 2 статьи 283 Кодекса предусмотрено, что налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Кодексом установлены особенности переноса некоторых убытков.

Согласно пункту 3 статьи 268 Кодекса убыток от реализации амортизируемого имущества включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

Таким образом, налогоплательщик (правопреемник) имеет право в порядке правопреемства уменьшать свои доходы на суммы убытков, полученных и отраженных в налоговых декларациях реорганизуемым лицом, в течение оставшегося срока в порядке, установленном пунктом 2 статьи 283 Кодекса. Часть убытка от реализации амортизируемого имущества, не учтенного в прочих расходах реорганизуемым лицом, правопреемник имеет право учесть при определении налоговой базы в порядке, установленном пунктом 3 статьи 268 Кодекса.

Доведите данное письмо до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
**Д. Ю. ГРИГОРЕНКО**

## СОВМЕСТНЫЕ ДОКУМЕНТЫ МИНФИНА РОССИИ И ФНС РОССИИ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО  
от 12 февраля 2015 г. № ГД-4-3/2104@

### ПО ВОПРОСУ НЕСУЩЕСТВЕННОСТИ ОШИБОК В ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТАХ

Федеральная налоговая служба направляет для сведения и использования в работе письмо Минфина России от 04.02.2015 № 03-03-10/4547 о несущественности ошибок в первичных учетных документах.

Управлениям ФНС России по субъектам Российской Федерации поручается довести данное письмо до нижестоящих налоговых органов, а также до налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
Д. Ю. ГРИГОРЕНКО

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО  
от 4 февраля 2015 г. № 03-03-10/4547

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о несущественности ошибок в первичных учетных документах и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Статьей 313 Кодекса определено, что подтверждением данных налогового учета являются в том числе первичные учетные документы (включая справку бухгалтера).

В соответствии со статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон № 402-ФЗ) оформлению первичным учетным документом подлежит каждый факт хозяйственной жизни организации.

Пунктом 4 статьи 9 Закона № 402-ФЗ предусмотрено, что формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Согласно пункту 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных вышеуказанным пунктом, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы).

Таким образом, каждый налогоплательщик определяет свои формы первичных учетных документов самостоятельно. Указанные документы могут быть разработаны на базе форм первичных учетных документов, содержащихся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Разработанные налогоплательщиком первичные учетные документы могут состоять как только из обязательных реквизитов, так и из обязательных и дополнительных реквизитов.

Ошибки в первичных учетных документах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость и другие обстоятельства документируемого факта хозяйственной жизни, обуславливающие применение соответствующего порядка налогообложения, не являются основанием для отказа в принятии соответствующих расходов в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль.

Директор Департамента  
**И. Е. ТРУНИН**

# ДОКУМЕНТЫ МИНИСТЕРСТВ И ВЕДОМСТВ

## МИНИСТЕРСТВО ЗДРАВООХРАНЕНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ПРИКАЗ**  
от 2 декабря 2014 г. № 796н

### **ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ ОБ ОРГАНИЗАЦИИ ОКАЗАНИЯ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЙ, В ТОМ ЧИСЛЕ ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНОЙ, МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ**

В соответствии с частью 5 статьи 32 Федерального закона от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 48, ст. 6724) приказываю:

1. Утвердить прилагаемое Положение об организации оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи.
2. Признать утратившим силу приказ Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 16 апреля 2010 г. № 243н «Об организации оказания специализированной медицинской помощи» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 12 мая 2010 г., регистрационный № 17175).

Министр  
**В. И. СКВОРЦОВА**

Утверждено  
приказом Министерства здравоохранения  
Российской Федерации  
от 2 декабря 2014 г. № 796н

### **ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОРГАНИЗАЦИИ ОКАЗАНИЯ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЙ, В ТОМ ЧИСЛЕ ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНОЙ, МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ**

1. Настоящее Положение устанавливает правила организации оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в медицинских организациях и иных организациях, осуществляющих медицинскую деятельность на территории Российской Федерации (далее — медицинские организации).

2. Специализированная, в том числе высокотехнологичная, медицинская помощь оказывается в медицинских организациях государственной, муниципальной (в случае передачи органами государственной власти субъектов Российской Федерации в сфере охраны здоровья полномочий по организации оказания специализированной медицинской помощи органам местного самоуправления) и частной систем здравоохранения, имеющих лицензию на медицинскую деятельность, полученную в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

3. Высокотехнологичная медицинская помощь, являющаяся частью специализированной медицинской помощи, включает в себя применение новых сложных и (или) уникальных методов лечения, а также ресурсоемких методов лечения с научно доказанной эффективностью, в том числе клеточных технологий, роботизированной техники, информационных технологий и методов геномной инженерии, разработанных на основе достижений медицинской науки и смежных отраслей науки и техники <1>.

---

<1> Часть 3 статьи 34 Федерального закона от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 48, ст. 6724).

4. Организация оказания высокотехнологичной медицинской помощи осуществляется с применением специализированной информационной системы в порядке, установленном Министерством здравоохранения Российской Федерации в соответствии с частью 8 статьи 34 Федерального закона от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 48, ст. 6724).

5. Порядок направления пациентов в медицинские организации, подведомственные федеральным органам исполнительной власти (далее — федеральная медицинская организация), для оказания специализированной (за исключением высокотехнологичной) медицинской помощи установлен приложением к настоящему Положению.

6. Специализированная, в том числе высокотехнологичная, медицинская помощь организуется и оказывается в соответствии с порядками оказания медицинской помощи, обязательными для исполнения на территории Российской Федерации всеми медицинскими организациями, а также на основе стандартов медицинской помощи.

7. Специализированная, в том числе высокотехнологичная, медицинская помощь оказывается в следующих условиях:

в дневном стационаре (в условиях, предусматривающих медицинское наблюдение и лечение в дневное время, но не требующих круглосуточного медицинского наблюдения и лечения);

стационарно (в условиях, обеспечивающих круглосуточное медицинское наблюдение и лечение).

8. При организации оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи ведется учетно-отчетная медицинская документация.

9. Медицинскими показаниями для оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в стационарных условиях являются:

а) наличие или подозрение на наличие у пациента заболевания и (или) состояния, требующего оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в экстренной или неотложной форме в целях диагностики и лечения;

б) наличие или подозрение на наличие у пациента заболевания и (или) состояния, требующего оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в плановой форме в целях профилактики, диагностики, лечения, реабилитации;

в) наличие или подозрение на наличие у пациента заболевания и (или) состояния, представляющего угрозу жизни и здоровью окружающих (изоляция пациента, в том числе по эпидемическим показаниям);

г) риск развития осложнений при проведении пациенту медицинских вмешательств, связанных с диагностикой и лечением;

д) отсутствие возможности оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в условиях дневного стационара в связи с возрастом пациента (дети, престарелые граждане) и инвалидностью 1 группы.

10. Медицинскими показаниями для оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в условиях дневного стационара являются наличие или подозрение на наличие у пациента заболевания и (или) состояния, требующего оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи в плановой форме в целях профилактики, диагностики, лечения, реабилитации.

11. Определение наличия одного или нескольких медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи (за исключением высокотехнологичной) в плановой форме в стационарных условиях или в условиях дневного стационара, предусмотренных подпунктом «б» пункта 9 и пунктом 10 настоящего Положения, осуществляется лечащим врачом.

12. Определение наличия медицинских показаний для оказания высокотехнологичной медицинской помощи в плановой форме, предусмотренных подпунктом «б» пункта 9 и пунктом 10 настоящего Положения, осуществляется врачебной комиссией медицинской организации, в которой пациенту оказывается первичная специализированная медико-санитарная помощь или специализированная медицинская помощь, с учетом перечня видов высокотехнологичной медицинской помощи, установленного программой государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи <1>. Решение врачебной комиссии медицинской организации оформляется протоколом с записью в медицинской документации пациента.

<1> Часть 5 статьи 80 Федерального закона от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (Собрание законодательства

Российской Федерации, 2011, № 48, ст. 6724; 2013, № 48, ст. 6165), постановление Правительства Российской Федерации от 28 ноября 2014 г. № 1273 «О Программе государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2014, № 49, ст. 6975).

13. Для получения специализированной медицинской помощи в экстренной или неотложной форме пациент самостоятельно обращается в медицинскую организацию или доставляется выездной бригадой скорой медицинской помощи в соответствии с Правилами осуществления медицинской эвакуации при оказании скорой медицинской помощи <1>.

<1> Приказ Министерства здравоохранения Российской Федерации от 20 июня 2013 г. № 388н «Об утверждении Порядка оказания скорой, в том числе скорой специализированной, медицинской помощи» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 16 августа 2013 г., регистрационный № 29422).

При оказании специализированной медицинской помощи в экстренной форме время от момента доставки пациента выездной бригадой скорой медицинской помощи в медицинскую организацию или от момента самостоятельного обращения пациента в медицинскую организацию до установления предварительного диагноза не должно превышать 1 час.

14. В случае самостоятельного обращения пациента в медицинскую организацию, оказывающую специализированную медицинскую помощь, определение медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи стационарно, предусмотренных подпунктом «а» пункта 9 настоящего Положения, осуществляется врачом-специалистом (врачами-специалистами) данной медицинской организации с оформлением записи в учетной документации медицинской организации и медицинской документации пациента.

15. В случае отсутствия медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи в стационарных условиях, предусмотренных подпунктом «а» пункта 9 настоящего Положения, или отказа пациента от оказания специализированной медицинской помощи в экстренной или неотложной форме врач-специалист медицинской организации, оказывающей специализированную медицинскую помощь, оформляет на бланке медицинской организации медицинское заключение, содержащее:

дату и время поступления пациента;  
порядок поступления пациента (самостоятельное обращение, доставление выездной бригадой скорой медицинской помощи, направление медицинской организацией);  
фамилию, имя, отчество (при наличии) пациента и дату его рождения (число, месяц, год);  
диагноз заболевания (состояния) и код по МКБ-10 <1>;

<1> Международная статистическая классификация болезней и проблем, связанных со здоровьем (10 пересмотр).

перечень, объем и результаты проведенных пациенту медицинских вмешательств с целью определения медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи;

причину отказа в госпитализации (отсутствие медицинских показаний, отказ пациента);  
рекомендации по дальнейшему наблюдению и (или) лечению пациента.

16. В случае отказа пациента от госпитализации при наличии медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи в экстренной или неотложной форме врач-специалист медицинской организации, оказывающей специализированную медицинскую помощь, дает разъяснения пациенту (законному представителю пациента) о возможных последствиях данного отказа для состояния здоровья и жизни пациента с соблюдением требований <1>, установленных законодательством Российской Федерации.

<1> Статья 20 Федерального закона от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 48, ст. 6724; 2013, № 48, ст. 6165).

17. Для получения специализированной медицинской помощи в плановой форме выбор медицинской организации осуществляется по направлению лечащего врача.

В случае если в реализации территориальной программы государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи (далее — территориальная программа) принимают участие несколько медицинских организаций, оказывающих медицинскую помощь по соответствующему профилю, лечащий врач обязан проинформировать пациента (законного представителя пациента) о возможности выбора медицинской организации в установленном порядке <1> с учетом выполнения условий оказания медицинской помощи, установленных территориальной программой.

<1> Приказ Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 26 апреля 2012 г. № 406н «Об утверждении Порядка выбора гражданином медицинской организации при оказании ему медицинской помощи в рамках программы государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 21 мая 2012 г., регистрационный № 24278).

18. В случае выявления у пациента медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи лечащий врач оформляет выписку из медицинской документации пациента в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 19 настоящего Порядка, и направление на госпитализацию в медицинскую организацию, оказывающую специализированную медицинскую помощь (далее — направление на госпитализацию), в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 20 настоящего Порядка.

Выписка из медицинской документации и направление на госпитализацию выдается пациенту (его законному представителю).

19. Выписка из медицинской документации должна содержать диагноз заболевания (состояния), код диагноза по МКБ-10, сведения о состоянии здоровья, проведенных диагностике и лечении, рекомендации о необходимости оказания специализированной медицинской помощи с указанием формы ее оказания (неотложная, плановая).

20. Направление на госпитализацию оформляется лечащим врачом на бланке медицинской организации, должно быть написано разборчиво от руки или в печатном виде, заверено личной подписью и печатью лечащего врача и содержать следующие сведения:

фамилия, имя, отчество (при наличии) пациента, дату его рождения, домашний адрес;

номер страхового полиса и название страховой организации (при наличии);

свидетельство обязательного пенсионного страхования (при наличии);

код основного диагноза по МКБ-10;

результаты лабораторных, инструментальных и других видов диагностики, подтверждающих установленный диагноз и наличие медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи;

профиль показанной пациенту специализированной медицинской помощи и условия ее оказания (стационарно, в дневном стационаре);

наименование медицинской организации, в которую направляется пациент для оказания специализированной медицинской помощи;

фамилия, имя, отчество (при наличии) и должность лечащего врача, контактный телефон (при наличии), электронный адрес (при наличии).

21. Выбор медицинской организации при оказании пациенту специализированной медицинской помощи в плановой форме за пределами территории субъекта Российской Федерации, в котором проживает пациент, осуществляется в соответствии с приказом Министерства здравоохранения Российской Федерации от 21 декабря 2012 г. № 1342н «Об утверждении Порядка выбора гражданином медицинской организации (за исключением случаев оказания скорой медицинской помощи) за пределами территории субъекта Российской Федерации, в котором проживает гражданин, при оказании ему медицинской помощи в рамках программы государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 12 марта 2013 г., регистрационный № 27617).

22. Необходимым предварительным условием медицинского вмешательства при оказании специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи является дача информированного добровольного согласия гражданина или его



законного представителя на медицинское вмешательство на основании предоставленной медицинским работником в доступной форме полной информации о целях, методах оказания медицинской помощи, связанном с ними риске, возможных вариантах медицинского вмешательства, о его последствиях, а также о предполагаемых результатах оказания медицинской помощи.

Приложение  
к Положению об организации оказания  
специализированной, в том числе  
высокотехнологичной, медицинской  
помощи, утвержденному приказом  
Министерства здравоохранения  
Российской Федерации  
от 2 декабря 2014 г. № 796н

**ПОРЯДОК  
НАПРАВЛЕНИЯ ПАЦИЕНТОВ В МЕДИЦИНСКИЕ ОРГАНИЗАЦИИ  
И ИНЫЕ ОРГАНИЗАЦИИ, ПОДВЕДОМСТВЕННЫЕ ФЕДЕРАЛЬНЫМ ОРГАНАМ  
ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ, ДЛЯ ОКАЗАНИЯ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЙ  
(ЗА ИСКЛЮЧЕНИЕМ ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНОЙ) МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ**

1. Настоящий Порядок определяет правила направления граждан, нуждающихся в оказании специализированной (за исключением высокотехнологичной) медицинской помощи (далее соответственно — пациенты, специализированная медицинская помощь), для оказания специализированной медицинской помощи в плановой форме в медицинские организации и иные организации, подведомственные федеральным органам исполнительной власти (далее — федеральная медицинская организация), за счет средств обязательного медицинского страхования и средств федерального бюджета.

2. Направление пациентов в федеральные медицинские организации для оказания специализированной медицинской помощи осуществляется лечащим врачом медицинской организации, в которой пациент проходит диагностику и лечение в рамках оказания первичной специализированной медико-санитарной помощи или специализированной медицинской помощи (далее — лечащий врач).

3. Выбор федеральной медицинской организации для получения специализированной медицинской помощи осуществляется в соответствии с пунктами 17 и 21 Положения об организации оказания специализированной, в том числе высокотехнологичной, медицинской помощи, утвержденному настоящим приказом (далее — Положение).

4. Лечащий врач при направлении пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи определяет наличие одного или нескольких медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи, предусмотренных настоящим Порядком.

5. Медицинскими показаниями для оказания специализированной медицинской помощи в федеральных медицинских организациях являются медицинские показания, предусмотренные подпунктом «б» пункта 9 и пунктом 10 Положения, при условии:

а) нетипичного течения заболевания и (или) отсутствия эффекта от проводимого лечения;

б) необходимости применения методов лечения, не выполняемых в медицинских организациях, подведомственных органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации в сфере здравоохранения;

в) высокого риска хирургического лечения в связи с осложненным течением основного заболевания или наличием коморбидных заболеваний;

г) необходимости выполнения повторных хирургических вмешательств в случаях, предусмотренных подпунктами «а», «б», «в» настоящего пункта;

д) необходимости дополнительного обследования в диагностически сложных случаях и (или) комплексной предоперационной подготовки у больных с осложненными формами заболевания и (или) коморбидными заболеваниями для последующего хирургического лечения;

е) необходимости повторной госпитализации по рекомендации федеральной медицинской организации.

6. В случае выявления у пациента медицинских показаний для оказания специализированной медицинской помощи в федеральной медицинской организации лечащий врач оформляет выписку из медицинской документации пациента в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 19 Положения, и направление на госпитализацию в федеральную медицинскую организацию, оказывающую специализированную медицинскую помощь, в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 20 Положения.

Выписка из медицинской документации пациента и направление на госпитализацию в федеральную медицинскую организацию, оказывающую специализированную медицинскую помощь, выдается на руки пациенту (его законному представителю).

7. Руководитель медицинской организации, осуществляющей направление (далее — направляющая организация), или иное уполномоченное руководителем лицо обязан личной подписью заверить выданное лечащим врачом направление на госпитализацию в федеральную медицинскую организацию и с использованием доступных средств связи (телефон, телефон/факс, электронная почта) уведомить о направлении пациента в федеральную медицинскую организацию, оказывающую специализированную медицинскую помощь, и согласовать с ней возможность и сроки госпитализации пациента.

8. При необходимости федеральная медицинская организация запрашивает выписку из медицинской документации пациента и иную информацию, содержащуюся в медицинской документации пациента, для решения вопроса о возможности и сроках госпитализации пациента.

9. Основанием для госпитализации пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи является решение врачебной комиссии федеральной медицинской организации.

10. Основанием для рассмотрения на врачебной комиссии федеральной медицинской организации вопроса о наличии (отсутствии) медицинских показаний для госпитализации пациента в целях оказания специализированной медицинской помощи являются документы, указанные в пункте 6 настоящего Порядка.

11. Врачебная комиссия федеральной медицинской организации в срок, не превышающий семь рабочих дней со дня получения уведомления, предусмотренного пунктом 7 настоящего Порядка, принимает решение о наличии (отсутствии) медицинских показаний для госпитализации пациента в целях оказания специализированной медицинской помощи.

12. Решение врачебной комиссии федеральной медицинской организации оформляется протоколом, содержащим следующие данные:

а) основание создания врачебной комиссии федеральной медицинской организации (реквизиты нормативного акта);

б) дата принятия решения врачебной комиссии федеральной медицинской организации;

в) состав врачебной комиссии федеральной медицинской организации;

г) паспортные данные пациента (фамилия, имя, отчество (при наличии), дата рождения, сведения о месте жительства);

д) диагноз заболевания (состояния) и кода диагноза по МКБ-10;

е) заключение врачебной комиссии федеральной медицинской организации, содержащее одно из следующих решений:

о наличии медицинских показаний для госпитализации пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи с указанием диагноза, кода диагноза по МКБ-10, планируемой даты госпитализации пациента;

об отсутствии медицинских показаний для госпитализации пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи с рекомендациями по дальнейшему медицинскому наблюдению и (или) лечению пациента по профилю его заболевания;

о наличии медицинских показаний для направления пациента в медицинскую организацию для оказания высокотехнологичной медицинской помощи, с указанием диагноза, кода диагноза по МКБ-10, кода вида высокотехнологичной медицинской помощи в соответствии с перечнем видов высокотехнологичной медицинской помощи, утвержденным в соответствии с законодательством Российской Федерации. <\*>

<\*> Приказ Министерства здравоохранения Российской Федерации от 10 декабря 2013 г. № 916н «О перечне видов высокотехнологичной медицинской помощи» (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 25 декабря 2013 г., регистрационный № 30804).

13. Протокол решения врачебной комиссии федеральной медицинской организации оформляется на бумажном носителе в одном экземпляре и хранится в федеральной медицинской организации.

14. Врачебная комиссия федеральной медицинской организации в случае принятия одного из решений, указанных в подпункте «е» пункта 12 настоящего Порядка, уведомляет с использованием доступных средств связи (телефон, телефон/факс, электронная почта и др.) направляющую медицинскую организацию или Министерство здравоохранения Российской Федерации при направлении пациентов для оказания специализированной медицинской помощи в случаях, указанных в пункте 16 настоящего Порядка, о своем решении в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня его принятия, с направлением выписки из протокола решения врачебной комиссии федеральной медицинской организации путем электронного взаимодействия.

15. Орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации в сфере здравоохранения в случае принятия врачебной комиссией федеральной медицинской организации решения, указанного в абзаце третьем подпункта «е» пункта 12 настоящего Порядка, обеспечивает дальнейшее лечение пациента в соответствии с рекомендациями, указанными в выписке из протокола решения врачебной комиссии федеральной медицинской организации, в объемах, предусмотренных территориальной программой государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи.

16. Министерство здравоохранения Российской Федерации (далее — Министерство) осуществляет направление пациентов для оказания специализированной медицинской помощи в федеральные медицинские организации в случаях, если:

1) пациент не имеет регистрации по месту жительства (временного проживания или пребывания) на территории Российской Федерации;

2) орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации в сфере здравоохранения по месту жительства (временного проживания или пребывания) пациента не обеспечил направление пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи в соответствии с настоящим Порядком.

17. Основанием для направления Министерством (уполномоченным структурным подразделением Министерства) пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи является письменное обращение пациента (его законного представителя) в Министерство с информацией о причинах обращения в Министерство с целью направления в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи.

18. Письменное обращение пациента в Министерство должно содержать следующие сведения:

- а) фамилия, имя, отчество (при наличии);
- б) данные о месте жительства (месте временного проживания или пребывания);
- в) реквизиты документа, удостоверяющего личность и гражданство пациента;
- г) почтовый адрес для направления письменных ответов и уведомлений;
- д) номер контактного телефона (при наличии);
- е) электронный адрес (при наличии).

19. К письменному обращению пациента в Министерство прилагается письменное согласие на обработку персональных данных пациента и копии следующих документов:

- а) паспорт гражданина Российской Федерации (пациента);
- б) свидетельство о рождении (для пациента в возрасте до 14 лет);
- в) полис обязательного медицинского страхования пациента (при наличии);
- г) свидетельство обязательного пенсионного страхования пациента (при наличии);
- д) выписка из медицинской документации пациента с рекомендациями о необходимости оказания пациенту специализированной медицинской помощи.

20. В случае обращения от имени пациента его законного представителя в письменном обращении в Министерство дополнительно указываются сведения о законном представителе пациента или доверенном лице пациента, указанные в подпунктах «а» и «е» пункта 18 настоящего Порядка, и дополнительно к обращению прилагаются:

- а) копия паспорта законного представителя пациента;
- б) копия документа, подтверждающего полномочия законного представителя пациента.

21. Уполномоченное структурное подразделение Министерства в течение десяти рабочих дней со дня регистрации в Министерстве письменного обращения пациента (его законного представителя) и прилагаемых к нему копий документов, предусмотренных пунктами 19 и 20 настоящего Порядка, обеспечивает направление письменного запроса в федеральную медицинскую организацию и в копии уведомления пациенту о не-

обходимости определения наличия (отсутствия) медицинских показаний для оказания пациенту специализированной медицинской помощи в федеральной медицинской организации с приложением копий документов, указанных в пункте 19 настоящего Порядка.

22. В случае отсутствия одного или нескольких копий документов, предусмотренных подпунктами «а» — «д» пункта 19 настоящего Порядка, уполномоченное структурное подразделение Министерства в течение 2 рабочих дней подготавливает письменный ответ в адрес пациента (его законного представителя) за подписью директора уполномоченного структурного подразделения Министерства (лица, его замещающего) с разъяснениями о перечне документов, необходимых для направления пациента в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи.

23. Врачебная комиссия федеральной медицинской организации в случае принятия одного из решений, указанных в подпункте «е» пункта 12 настоящего Порядка, уведомляет с использованием доступных средств связи (телефон, телефон/факс, электронная почта и др.) уполномоченное структурное подразделение Министерства со своим решением в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня его принятия, с направлением выписки из протокола решения врачебной комиссии федеральной медицинской организации в адрес уполномоченного структурного подразделения Министерства и пациента (его законного представителя).

24. Пациент вправе обжаловать решения, принятые в ходе его направления в федеральную медицинскую организацию для оказания специализированной медицинской помощи на любом этапе, а также действия (бездействие) органов, организаций, должностных и иных лиц в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

## **ФОНД СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 19 декабря 2014 г. № 17-03-14/06–18772**

### **О ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТИ ВЫДАЧИ ЛИСТКА НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ ПРИ НЕОБХОДИМОСТИ УХОДА ЗА БОЛЬНЫМ ЧЛЕНОМ СЕМЬИ — РЕБЕНКОМ ДЛЯ ВЫПЛАТЫ ПОСОБИЯ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ**

В Департаменте страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством Фонда социального страхования Российской Федерации рассмотрено обращение по вопросу о продолжительности выдачи листка нетрудоспособности при необходимости осуществления ухода за больным членом семьи — ребенком.

В соответствии с пунктом 2 части первой статьи 1.2 Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (далее — Закон № 255-ФЗ) страховой случай по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством — свершившееся событие, с наступлением которого возникает обязанность страховщика, а в отдельных случаях, установленных указанным Федеральным законом, страхователя осуществлять страховое обеспечение.

Решение о необходимости осуществления ухода за больным членом семьи (в том числе ребенком) принимается врачом при проведении экспертизы временной нетрудоспособности. По результатам экспертизы временной нетрудоспособности врач выдает листок нетрудоспособности, в котором отмечает начало возникновения страхового случая и его завершения.

В функции лечащих врачей, проводящих экспертизу временной нетрудоспособности, не входит подсчет количества календарных дней освобождения от работы по листкам нетрудоспособности по уходу за больным членом семьи в календарном году.

При продолжительности периода нетрудоспособности гражданина в календарном году по всем случаям ухода за этим ребенком суммарно большей, чем установлена Законом № 255-ФЗ продолжительность выплаты пособия по временной нетрудоспособ-

ности в связи с необходимостью осуществления ухода за больным ребенком (60, 90, 120 календарных дней), тем не менее и далее по продолжающимся и новым страховым случаям по временной нетрудоспособности в связи с необходимостью ухода за этим ребенком до их завершения выдается и продлевается листок нетрудоспособности. Действующее законодательство Российской Федерации не предусматривает другого документа о временной нетрудоспособности, кроме листка нетрудоспособности.

Согласно пункту 3 части второй статьи 4.1 Закона № 255-ФЗ страхователь обязан в соответствии с законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством осуществлять выплату страхового обеспечения застрахованным лицам при наступлении страховых случаев.

Следовательно, страхователь должен вести учет количества дней, за которые застрахованному лицу должно быть выплачено пособие по временной нетрудоспособности в связи с необходимостью ухода за отдельным больным членом семьи. Излишне выплаченные суммы пособия по временной нетрудоспособности не принимаются к зачету страховщиком.

Руководитель Департамента страхования  
на случай временной нетрудоспособности  
и в связи с материнством ФСС РФ  
**М. Б. САЛЬНИКОВА**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ КАЗНАЧЕЙСТВО**

**ПИСЬМО**

**от 27 января 2015 г. № 42–7.4–05/5.1–52**

**О НАПРАВЛЕНИИ  
РАЗЪЯСНЕНИЙ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ПО РЕАЛИЗАЦИИ ПОЛОЖЕНИЙ ПУНКТА 11 ПОСТАНОВЛЕНИЯ  
ПРАВИТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ № 1213**

Федеральное казначейство направляет для сведения и учета в работе разъяснения Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2014 № 02-01-07/69132 по вопросу реализации положений пункта 11 постановления Правительства Российской Федерации от 23.12.2013 № 1213 «О мерах по реализации федерального закона «О федеральном бюджете на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» и положений Порядка учета бюджетных обязательств получателей средств федерального бюджета, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 19.09.2008 № 98н.

**Р. Е. АРТЮХИН**

Приложение

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 31 декабря 2014 г. № 02-01-07/69132**

Департамент бюджетной методологии Министерства финансов Российской Федерации (далее — Департамент), рассмотрев в рамках своей компетенции письмо Федерального казначейства, по вопросам, возникающим при реализации вступивших в силу положений Порядка учета бюджетных обязательств получателей средств федерально-

го бюджета, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 19 сентября 2008 г. № 98н (далее — Порядок № 98н), сообщает.

В соответствии с пунктом 11 постановления Правительства Российской Федерации от 23 декабря 2013 г. № 1213 «О мерах по реализации Федерального закона «О федеральном бюджете на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» (далее — постановление Правительства Российской Федерации № 1213) не допускается принятие бюджетных обязательств на 2014 год, возникающих из государственных контрактов на выполнение работ, оказание услуг, условиями которых предусматривается выполнение работ или оказание услуг (их этапов) продолжительностью более одного месяца (далее — государственный контракт), если государственные контракты не заключены в установленном порядке до 1 декабря 2014 года.

Таким образом, исходя из положений вышеуказанной нормы, после 1 декабря 2014 года государственный заказчик вправе принимать обязательства путем заключения государственных контрактов на выполнение работ и оказание услуг в случае, если условиями контракта будет предусмотрено завершение работ (услуг) до конца 2014 года.

Согласно Порядку № 98н в органах Федерального казначейства подлежат учету бюджетные обязательства, принимаемые в соответствии с государственными контрактами, иными договорами, заключенными с физическими, юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, или в соответствии с федеральными законами, иными нормативными правовыми актами.

Пунктом 2.1 Порядка 98н предусмотрено, что основанием для постановки на учет бюджетных обязательств по государственным контрактам и иным договорам являются представленные получателями средств федерального бюджета в орган Федерального казначейства по месту его обслуживания после заключения государственного контракта, иного договора или вместе с документами, представленными для оплаты денежных обязательств по государственным контрактам, иным договорам, Сведения о принятом бюджетном обязательстве (далее — Сведения об обязательстве) (код формы по КФД 0531702).

При этом Порядок № 98н не содержит нормы, обязывающие органы Федерального казначейства при постановке в 2014 году на учет бюджетных обязательств, возникающих из государственных контрактов, заключенных после 1 декабря 2014 года, осуществлять контроль за датой заключения и сроком их действия.

В соответствии с пунктом 1 статьи 72 Кодекса размещение заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд производится в соответствии с законодательством Российской Федерации о размещении заказов для государственных и муниципальных нужд.

Согласно пункту 5 статьи 161 Кодекса заключение и оплата казенным учреждением государственных (муниципальных) контрактов на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных нужд (далее — контракт) или иных договоров на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг (далее — договор), подлежащих исполнению за счет бюджетных средств, производятся от имени Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования в пределах доведенных казенному учреждению лимитов бюджетных обязательств, если иное не установлено Бюджетным кодексом Российской Федерации, с учетом принятых и неисполненных обязательств.

Нарушение казенным учреждением вышеуказанных требований при заключении контрактов и договоров является основанием для признания их судом недействительными по иску органа государственной власти (государственного органа), органа управления государственным внебюджетным фондом, органа местного самоуправления, осуществляющего бюджетные полномочия главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого находится это казенное учреждение.

В соответствии с положениями статьи 162 Кодекса к бюджетным полномочиям получателя бюджетных средств относится в том числе

принятие и (или) исполнение в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств и (или) бюджетных ассигнований лимитов бюджетных обязательств;

обеспечение результативности, целевого характера использования предусмотренных ему бюджетных ассигнований,

исполнение иных полномочий, установленных Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами (муниципальными правовыми актами), регулирующими бюджетные правоотношения.

Таким образом, принятие бюджетных обязательств, возникающих из государственных контрактов, и заключение государственных контрактов входит в компетенцию получателя бюджетных средств, который принимает решение по указанному вопросу в соответствии с законодательством Российской Федерации и несет ответственность за правильность принятых им решений.

Учитывая изложенное, ответственность за правомерность принятия бюджетных обязательств и соответствие заключенных государственных контрактов законодательству Российской Федерации, в том числе требованиям пункта 11 постановления Правительства Российской Федерации № 1213, по мнению Департамента, несет соответствующий получатель средств федерального бюджета.

И.о. директора  
Департамента бюджетной методологии  
**Т. В. СААКЯН**

## **МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ПИСЬМО**

**от 30 января 2015 г. № 17–3/В-37**

### **ОБ УПЛАТЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ ОРГАНИЗАЦИЯМИ, ПРИМЕНЯЮЩИМИ ПОНИЖЕННЫЕ ТАРИФЫ, С СУММ ВЫПЛАТ И ИНЫХ ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ В ПОЛЬЗУ ФИЗИЦ, ПРЕВЫШАЮЩИХ ПРЕДЕЛЬНУЮ ВЕЛИЧИНУ БАЗЫ ДЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ НА СЛУЧАЙ ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ И В СВЯЗИ С МАТЕРИНСТВОМ И СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ**

Департамент развития социального страхования рассмотрел обращение по вопросу уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды организациями, применяющими пониженные тарифы страховых взносов, с сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, превышающих установленную предельную величину базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, и сообщает следующее.

В соответствии с положениями части 4 статьи 8 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный Фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (в редакции Федерального закона от 01.12.2014 № 406-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования») (далее Федеральный закон № 212-ФЗ) для плательщиков страховых взносов, указанных в пункте 1 части 1 статьи 5 Федерального закона № 212-ФЗ, база для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, уплачиваемых в Фонд социального страхования Российской Федерации, в отношении каждого физического лица устанавливается в сумме, не превышающей 415 000 рублей нарастающим итогом с начала расчетного периода. С сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих установленную на соответствующий финансовый год предельную величину базы для начисления страховых взносов, определяемую нарастающим итогом с начала расчетного периода, страховые взносы не взимаются.

Согласно части 5 статьи 8 Федерального закона № 212-ФЗ установленная частью 4 статьи 8 Федерального закона № 212-ФЗ предельная величина базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, уплачиваемых в Фонд социального страхования Российской Федерации, подлежит ежегодной (с 1 января соответствующего года) индексации с учетом роста средней заработной платы в Российской Федерации. Размер указанной предельной величины базы для начисления страховых взносов определяется и устанавливается Правительством Российской Федерации.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 04.12.2014 № 1316 «О предельной величине базы для начисления страховых взносов в Фонд социального страхования Российской Федерации и Пенсионный фонд Российской Федерации с 1 января 2015 г.» (далее — постановление № 1316) предельная величина базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством установлена в размере 670 000 рублей.

Таким образом, все плательщики страховых взносов, в том числе применяющие пониженные тарифы страховых взносов в соответствии со статьей 58 Федерального закона № 212-ФЗ, с сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих установленную предельную величину базы для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (т. е. 670 000 рублей), страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством не уплачивают.

Что касается предельной величины базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, то частью 5.1 статьи 8 Федерального закона № 212-ФЗ предусмотрено, что данная предельная величина ежегодно устанавливается Правительством Российской Федерации с учетом определенного на соответствующий год размера средней заработной платы в Российской Федерации, увеличенного в двенадцать раз, и применяемых к нему повышающих коэффициентов на соответствующий финансовый год.

Постановлением № 1316 установлена предельная величина базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в размере 711 000 рублей.

Исходя из положений статьи 58.2 Федерального закона № 212-ФЗ для плательщиков страховых взносов — работодателей, за исключением плательщиков страховых взносов, применяющих пониженные тарифы страховых взносов в соответствии со статьями 58 и 58.1 Федерального закона № 212-ФЗ, на период 2012–2017 годов установлен тариф страхового взноса на обязательное пенсионное страхование в размере 22 % — в пределах установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов и 10 % — свыше установленной предельной величины базы.

Учитывая изложенное, плательщики страховых взносов, применяющие пониженные тарифы страховых взносов в соответствии со статьей 58 Федерального закона № 212-ФЗ, с сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих установленную предельную величину базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (т. е. 711 000 рублей), страховые взносы на обязательное пенсионное страхование не уплачивают.

Директор Департамента развития  
социального страхования  
Минтруда России  
**Л. Ю. ЧИКМАЧЕВА**



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ КАЗНАЧЕЙСТВО****ПИСЬМО****от 16 февраля 2015 г. № 07-04-05/12–111**

В соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 28.11.2013 № 1084 установлены Правила ведения реестра контрактов, заключенных заказчиками, и реестра контрактов, содержащего сведения, составляющие государственную тайну (далее — Правила ведения реестра контрактов, заключенных заказчиками).

Согласно пункту 10 Правил ведения реестра контрактов, заключенных заказчиками, формирование информации, а также обмен информацией и документами между заказчиком и Федеральным казначейством осуществляются в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

В свою очередь приказом Министерства финансов Российской Федерации от 24.11.2014 № 136н утвержден порядок формирования информации, а также обмена информацией и документами между заказчиком и Федеральным казначейством в целях ведения реестра контрактов, заключенных заказчиками (далее — Порядок), который в настоящее время находится на государственной регистрации в Министерстве юстиции Российской Федерации.

Согласно пункту 2 Порядка формирование заказчиком информации и документов, включаемых в Реестр контрактов, осуществляется с использованием государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет», доступ к которой осуществляется через единый портал бюджетной системы Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», (далее — информационная система) после прохождения процедуры регистрации в информационной системе в порядке, установленном для регистрации заказчиков на официальном сайте Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» для размещения информации о размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг (далее — Официальный сайт).

В соответствии с пунктом 4 Порядка информация и документы, включаемые в реестр контрактов, должны быть сформированы в структурированном виде путем заполнения экранных форм веб-интерфейса информационной системы, либо могут быть направлены в Федеральное казначейство из информационной системы, используемой заказчиком в форме электронного документа, сформированного в соответствии с Порядком.

При этом доступ к информационной системе может в целях формирования документов и информации для включения в реестр контрактов обеспечиваться посредством следующих возможностей:

— при переходе по ссылке, расположенной в разделе «Бюджет/Расходы/Реестр контрактов и договоров, заключенных заказчиками» Единого портала бюджетной системы Российской Федерации;

— при переходе по ссылке «Реестр контрактов» в личном кабинете заказчика на Официальном сайте.

Дополнительно сообщая, что описание работы с информационной системой в части формирования и направления информации и документов, включаемых в реестр контрактов, представлено в документе «Руководство пользователя Реестр контрактов и Реестр банковских гарантий», размещенном в разделе «Документы/Руководства пользователя» общедоступной части Официального сайта. При этом описание требований к форматам и способам передачи информации по телекоммуникационным каналам связи в рамках интеграции информационной системы со смежными системами размещено в разделе «Документы/Регламентные документы» общедоступной части Официального сайта.

**Р. Е. АРТЮХИН**

**МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПИСЬМО  
от 30 января 2015 г. № 17–4/В-38**

Минтруд России о порядке представления в 2015 году расчетов по начисленным и уплаченным страховым взносам в электронном виде плательщиками страховых взносов, у которых среднесписочная численность работников за предшествующий расчетный период составила более 25 человек, сообщает следующее.

На основании положений части 10 статьи 15 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее — Федеральный закон № 212-ФЗ) в редакции Федерального закона от 28.06.2014 № 188-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования» (далее — Федеральный закон № 188-ФЗ) плательщики страховых взносов, у которых среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты и иные вознаграждения, за предшествующий расчетный период превышает 25 человек, а также вновь созданные (в том числе при реорганизации) организации, у которых численность указанных физических лиц превышает данный предел, представляют расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам по форматам и в порядке, которые установлены органом контроля за уплатой страховых взносов, в форме электронных документов, подписанных усиленной квалифицированной электронной подписью.

Упомянутый Федеральный закон № 188-ФЗ вступил в силу с 1 января 2015 года.

По мнению Минтруда России, вышеназванные положения части 10 статьи 15 Федерального закона № 212-ФЗ следует применять к правоотношениям, возникшим с 1 января 2015 года, то есть к представлению плательщиками расчетов по начисленным и уплаченным страховым взносам в Пенсионный фонд Российской Федерации и Фонд социального страхования Российской Федерации начиная с отчетного периода за I квартал 2015 года.

**А. Н. ПУДОВ**

## КОММЕНТАРИЙ СПЕЦИАЛИСТА

### О ВОЗМЕЩЕНИИ НДС

(комментарий письма Минфина России от 18.12.2014 № ЕД-18-15/1693)

**Р.Н. Шишкин,**

канд. юрид. наук, руководитель Департамента налоговой безопасности и судебной защиты КСК групп

***В письме Минфина России от 18.12.2014 № ЕД-18-15/1693 рассмотрены основные вопросы, касающиеся возмещения налога на добавленную стоимость и порядка получения налоговым органом доказательств при проведении камеральной налоговой проверки. В комментарии проанализирована позиция Минфина России и дан прогноз по применению соответствующих рекомендаций на практике.***

Анализ правоприменительной практики показывает, что при рассмотрении споров по оспариванию налоговых доначислений аргументами налогоплательщиков выступают не только документы бухгалтерского и налогового учета, но и соответствующие ведомственные разъяснения, такие как письма Минфина России. Очевидно, в качестве доказательств такие письма используют как налогоплательщики, так и налоговые органы в зависимости от конкретной ситуации и рассматриваемого Минфином России вопроса.

Например, постановлением ФАС Волго-Вятского округа от 18.07.2012 по делу № А11-6489/2011 суд отклонил довод инспекции, что письма Минфина России, на которые ссылается общество, получены из неофициальных источников, поэтому выполнение изложенных в письмах рекомендаций не освобождает его от уплаты пеней. Суд признал этот довод ошибочным. Письма Минфина России имеют информационно-разъяснительный характер, в них отражена позиция ведомства по конкретным и общим вопросам, содержащимся в индивидуальных или коллективных обращениях налогоплательщиков.

Суд отклонил довод инспекции о том, что письма представляют собой ответы на вопросы конкретных налогоплательщиков и не могут быть применены иными лицами в качестве руководящих указаний. Ограничительное толкование издаваемых Департаментом налоговой и таможенно-тарифной политики как структурным подразделением Минфина России документов не соответствует одной из его основных задач — давать разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах. Минфин России, допуская публикацию своих писем в справочно-правовых системах, не может не осознавать, что они будут использованы неограниченным кругом лиц в качестве разъяснений и с правовыми последствиями, урегулированными п. 8 ст. 75 НК РФ.

Пунктом 11.1 Регламента Министерства финансов Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 15.06.2012 № 82н) установлено, что в министерстве рассматриваются индивидуальные и коллективные предложения, заявления и жалобы граждан (далее — обращения), а также ходатайства в их поддержку по вопросам сферы деятельности министерства, порядка исполнения им государственных функций и оказания государственных услуг, поступающие в письменной форме, в форме электронных документов или в форме устного личного обращения к должностному лицу во время приема граждан.

Применительно к налоговому законодательству в ст. 34.2 НК РФ закреплено положение, согласно которому Минфин России дает письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. Обязанность

по разъяснениям регионального законодательства возложена на финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований. Пунктом 3 указанной статьи закреплено, что разъяснения государственных органов должны быть даны в пределах своей компетенции в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса. Данный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

В конце 2014 г. вышло письмо Минфина России (письмо от 18.12.2014 № ЕД-18-15/1693), в котором финансовое ведомство рассмотрело вопросы, касающиеся возмещения НДС. В частности, в письме Минфина России рассмотрен вопрос действий сотрудников налоговой инспекции, проводящих камеральную проверку, в случае, если установленный законом трехмесячный срок проведения камеральной проверки истек, а все необходимые ответы на запросы и поручения, направленные в рамках проведения мероприятий налогового контроля, инспекцией еще не получены.

Необходимо отметить, что *в текущей практике отсутствует единый подход к доказательственной силе полученных уже после окончания срока налоговой проверки фактов налоговых правонарушений*. Например, постановлением ФАС Московского округа от 23.05.2012 № А40-85281/11-20-359 отменено решение налоговой инспекции на основании нарушения установленного законом срока проведения проверки. Необходимо также учитывать, что отмена решения связана не столько с нарушением срока проверки, сколько с другими, более серьезными нарушениями (например, налогоплательщик не извещен о рассмотрении материалов проверки) либо с тем, что налоговикам не удалось доказать вину налогоплательщика.

Однако большинство судов приходили к выводу, что нарушение срока камеральной проверки само по себе не влечет отмены итогового решения. Так, Президиум ВАС РФ в пункте Обзора практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации, являющегося приложением к информационному письму от 17.03.2003 № 71, указал, что срок камеральной проверки не является пресекательным и его истечение не препятствует выявлению фактов неуплаты налога и принятию мер по его принудительному взысканию (аналогичные выводы содержит постановление ФАС Московского округа от 14.05.2010 № КА-А40/4445-10 (оставлено в силе определением ВАС РФ от 25.08.2010 № ВАС-11456/10) и др.).

В комментируемом письме рассмотрена несколько иная проблема. Так, Минфин России дал рекомендацию, согласно которой отсутствие поступивших ответов по контрольным мероприятиям не является основанием для нарушения срока составления акта. Напомним, что п. 1 ст. 100 НК РФ установлено, что акт налоговой проверки по установленной форме должен быть составлен в течение 10 дней после окончания камеральной налоговой проверки. Составляется указанный акт только в случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки.

Минфин России, очевидно, руководствовался логикой, что неполучение ответов в установленные проверкой сроки должно трактоваться в пользу организаций. Безусловно, данные разъяснения имеют положительный для налогоплательщиков характер. Вместе с тем есть опасения, что на практике налоговые органы будут затягивать налоговую проверку до получения необходимых ответов, так как сотрудники ИФНС могут быть привлечены к дисциплинарной ответственности в случае, если, например, проверка будет закончена и в налоговый орган поступит информация о налоговом правонарушении. Следует учитывать, что действующее законодательство предусматривает составление акта только в случае выявленных нарушений. Таким образом, налоговому органу, скорее всего, не составит труда составлять акт по факту получения результатов контрольных мероприятий.

Рассматривая ситуацию, когда уже после истечения процессуального срока камеральной налоговой проверки сотрудники инспекции получают достоверные данные о совершении налогового правонарушения в части полноты исчисления и уплаты НДС, а денежные средства уже поступили на расчетный счет организации-заявителя, должностные лица налогового органа, проводившие камеральную налоговую проверку, обязаны составить докладную записку на имя руководителя налогового органа или его заместителя, курирующего вопросы осуществления налогового контроля, с изложением фактов и обстоятельств для принятия решения о проведении тематической выездной

налоговой проверки. Например, если налогоплательщик представил 20.01.2015 налоговую декларацию за IV квартал 2014 г. с заявленной к возмещению из бюджета суммой НДС, а налоговый орган получил доказательства незаконности заявления части налоговых вычетов в мае 2015 г. (и к этому моменту денежные средства перечислены на банковский счет организации), то, следуя рекомендациям Минфина России, следует назначить выездную проверку за соответствующий период.

Очевидно, что выездная проверка длится значительное время, и, чтобы исключить возможность вывода организацией денежных средств либо совершения иных правонарушений, налоговым органам рекомендуется выносить решение о направлении сопроводительным письмом налогового органа информации о незаконности требований организации-заявителя при возмещении НДС (особенно при наличии признаков преступления, предусмотренного ст. 159 УК РФ (мошенничество в форме хищения денежных средств)) в территориальные правоохранительные органы для проведения оперативно-разыскных мероприятий, принятия процессуальных решений, а также о включении сотрудника правоохранительных органов в состав проверяющих при вынесении решения о проведении выездной налоговой проверки.

При этом, как указано в комментируемом письме, действующим законодательством не урегулирован порядок отмены решения налогового органа по возмещению НДС. По мнению Минфина России, в данном случае необходимо применять п. 3 ст. 31 НК РФ, которым предусмотрено право вышестоящего органа отменить и изменить решение нижестоящего налогового органа в случае несоответствия указанного решения законодательству о налогах и сборах, Конституции Российской Федерации, федеральным законам и иным нормативным правовым актам, что устанавливается в порядке рассмотрения жалобы налогоплательщика.

Если на момент получения доказательства налогового правонарушения денежные средства еще не перечислены на счет налогоплательщика, налоговая инспекция вправе направить письменное уведомление налогоплательщику о вызове в налоговые органы для дачи пояснений в связи с проверкой информации о незаконности требований организации-заявителя при возмещении НДС, связанных с исполнением им требований законодательства о налогах и сборах, для предотвращения хищения.

Одновременно при наличии достаточных оснований о незаконности требований организации-заявителя о возмещении НДС для исключения самой возможности хищения бюджетных средств налоговый орган своевременно информирует правоохранительные органы, что позволит применить обеспечительные меры в рамках расследования уголовного дела в форме выемки файла выгрузки данных в налоговом органе и управлении казначейства, на что не требуется решение суда, так как характер изымаемого предмета не содержит налоговой тайны.

Основной мыслью комментируемого письма Минфина России является устранение пробелов действующего законодательства в части закрепления процедуры получения документов. Однако независимо от того, по какому пути пойдет налоговая инспекция, в любом случае при оценке нарушений налоговым органом срока проведения налоговой проверки вышестоящим налоговым органом (при досудебном обжаловании ненормативного акта налоговой инспекции) или судом анализу будут подлежать конкретные факты совершения налогового правонарушения (возвращены ли налоговые платежи в бюджет, совершал ли налогоплательщик действия, направленные на хищение бюджетных средств и т.д.).

В условиях последних изменений в законодательстве (возврат к самостоятельному возбуждению уголовных дел следственными органами) еще большее значение приобретают формирование правовой позиции налогоплательщиками и привлечение квалифицированных юристов и аудиторов не только на стадии проведения проверки, но и на стадии ведения бухгалтерского и налогового учета.

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НДС ОПЕРАЦИЙ ПО РЕАЛИЗАЦИИ СЕРТИФИКАТОВ КЛЮЧЕЙ ПРОВЕРКИ ЭЛЕКТРОННЫХ ПОДПИСЕЙ (комментарий письма ФНС России от 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@)

**А.В. Тимаков,**

ведущий юрисконсульт Департамента налоговой безопасности, международного планирования и развития КСК групп

***В комментарии письма ФНС России от 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@ проанализирован вопрос, подпадает ли под действие подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ реализация сертификатов ключей проверки электронных подписей. Согласно указанной норме не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации исключительных прав на программы для электронных вычислительных машин, а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора. Вместе с тем на практике возникают вопросы, которые требуют дополнительного рассмотрения.***

Устойчивая тенденция последних лет — повсеместное внедрение электронного обмена информацией, или, другими словами, электронного документооборота, — не обошла стороной и взаимоотношения налоговых органов и налогоплательщиков. С целью защиты информации и идентификации участников электронного взаимодействия используется электронная подпись, подтверждаемая сертификатом ключа проверки электронной подписи.

Правообладатель может распорядиться принадлежащим ему исключительным правом на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации любым не противоречащим закону и существу такого исключительного права способом, в том числе путем его отчуждения другому лицу по договору об отчуждении исключительного права или предоставления другому лицу права использования соответствующих результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации в установленных договором пределах (лицензионный договор). Заключение лицензионного договора не влечет за собой переход исключительного права к лицензиату (ст. 1233 ГК РФ).

Программой для ЭВМ является представленная в объективной форме совокупность данных и команд, предназначенных для функционирования ЭВМ и других компьютерных устройств в целях получения определенного результата, включая подготовительные материалы, полученные в ходе разработки программы для ЭВМ, и порождаемые ею аудиовизуальные отображения (ст. 1261 ГК РФ).

Правоотношения в сфере применения электронной подписи регулируются Федеральным законом от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи». Сертификат ключа проверки электронной подписи — электронный документ или документ на бумажном носителе, выданный удостоверяющим центром либо доверенным лицом удостоверяющего центра и подтверждающий принадлежность ключа проверки электронной подписи владельцу сертификата ключа проверки электронной подписи (п. 2 ст. 2 Закона № 63-ФЗ).

Таким образом, речь о передаче исключительных прав не идет. Не заключается при этом и лицензионный договор: в соответствии с п. 8 ст. 13 Закона № 63-ФЗ договор об оказании услуг удостоверяющим центром, осуществляющим свою деятельность в отношении неограниченного круга лиц с использованием информационной системы общего пользования, является публичным договором.

В соответствии с п. 11.1 ст. 2 Федерального закона от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» электронный документ — это документированная информация, представленная в электронной форме, то есть в виде, пригодном для восприятия человеком с использованием электронных

вычислительных машин, а также для передачи по информационно-телекоммуникационным сетям или обработки в информационных системах.

Следовательно, исходя из вышеуказанных положений сертификат ключа проверки электронной подписи — это документ (в электронном виде или на бумажном носителе), позволяющий идентифицировать владельца сертификата проверки электронной подписи, не подпадающий под понятие «программа для ЭВМ»; для его получения и использования заключается не лицензионный договор, а публичный договор оказания услуг, следовательно, операции по реализации сертификатов ключей проверки электронных подписей признаются объектом налогообложения и подлежат налогообложению НДС на общих основаниях (п. 1 ст. 146 НК РФ).

Аналогичные разъяснения даны в письме ФНС России от 19.12.2014 № ГД-4-3/26358@, размещены на сайте налоговой службы и обязательны к применению налоговыми органами при реализации возложенных на них полномочий (приказ ФНС России от 14.11.2012 № ММВ-7-3/845@ «Об утверждении Регламента формирования и использования раздела “Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами” официального сайта Федеральной налоговой службы»; письмо ФНС России от 23.09.2011 № ЕД-4-3/15678@ «О разъяснениях ФНС России»).

**ПРИМЕНЕНИЕ ВЫЧЕТА ПО НДС ПРИ ВВОЗЕ В РФ ОБОРУДОВАНИЯ,  
ЕСЛИ ОНО ОТРАЖЕНО НА ЗАБАЛАНСОВОМ СЧЕТЕ 002 В СВЯЗИ  
С ТЕМ, ЧТО ПРАВО СОБСТВЕННОСТИ ПЕРЕХОДИТ К ПОКУПАТЕЛЮ  
ПОСЛЕ ПОЛНОЙ ОПЛАТЫ ОБОРУДОВАНИЯ  
ИНОСТРАННОМУ ПРОДАВЦУ**

**(комментарий письма ФНС России от 26.01.2015 № ГД-4-3/911@)**

**П.А. Андрейкин,**

ведущий юрист-консульт отдела развития налоговой практики Департамента налоговой безопасности, международного планирования и развития КСК групп

*Очередное письмо Минфина России по вопросу принятия к вычету НДС, уплаченного на таможне при импорте товара, в случае если данный товар не отражается на балансовом счете предприятия, по-прежнему не вносит окончательной ясности в вопрос о правоприменительной практике проверяющих по данному вопросу. Имеет ли значение, на каком счете отражается приобретенное имущество? В какой момент возникает право на применение вычета по НДС? Ответы на эти вопросы остаются все так же актуальны.*

В соответствии с п. 2 ст. 171 НК РФ суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенной процедуре выпуска для внутреннего потребления, подлежат вычетам в случае приобретения товаров для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ вычеты сумм налога на добавленную стоимость, уплаченные при ввозе на территорию Российской Федерации основных средств, оборудования к установке и (или) нематериальных активов, указанных в п. 2 и 4 ст. 171 НК РФ, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, оборудования к установке и (или) нематериальных активов.

Таким образом, законодательно установлены следующие условия для принятия НДС, уплаченного на таможне при ввозе товара, к вычету: фактическая уплата НДС в бюджет в составе таможенных платежей, подтвержденная документально; оприходование товара и использование его в деятельности, являющейся объектом налогообложения по НДС. Подтверждающими документами могут быть: таможенная декларация с отметкой таможенного органа «выпуск разрешен»; товаросопроводительные документы (CMR, инвойсы и пр.); платежное поручение на уплату НДС, первичные документы, составленные при оприходовании товаров.

В комментируемом письме ФНС России от 26.01.2015 № ГД-4-3/911@ указывается, что в случаях, когда налогоплательщик отражает ввезенное импортное оборудование на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в связи с тем, что по условиям договора право собственности на приобретенный товар переходит к покупателю после полной оплаты ввезенного оборудования иностранному продавцу, в которую включаются расходы на доставку, маркировку, таможенное оформление, шефмонтажные работы, суммы налога, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, подлежат вычету у налогоплательщика после их принятия на учет при условии использования в деятельности, подлежащей налогообложению налогом на добавленную стоимость.

Вместе с тем налоговым ведомством не дано разъяснение понятия «принятие на учет», что на практике приводит к возникновению большого количества споров, так как нижестоящие налоговые органы зачастую полагают, что принятым на учет может считаться только товар, отраженный на балансовых счетах предприятия.

Однако такая позиция не находит поддержки в арбитражных судах, которые при рассмотрении подобных споров указывают: нормы НК РФ, регулирующие вычеты НДС, не содержат ограничительных ссылок на законодательство о бухгалтерском учете. Требование законодательства о налогах и сборах выражается в том, что приобретенные в любом установленном законом порядке основные средства подлежат постановке на



учет. Поскольку для целей налогообложения порядок учета законно приобретенных основных средств не установлен законодательством о налогах и сборах, следует руководствоваться нормами законодательства о бухгалтерском учете, которыми предусматривается различный порядок учета основных средств в зависимости от основания их приобретения (балансовый или забалансовый учет).

Таким образом, применяя любой из указанных способов учета приобретенных основных средств, предусмотренных нормами законодательства о бухгалтерском учете, налогоплательщик выполняет требования законодательства о налогах и сборах, касающиеся постановки указанных товаров на учет в целях предъявления к вычету НДС, уплаченного по приобретенным основным средствам, при соблюдении иных условий, предусмотренных законодательством о налогах и сборах (данная правовая позиция изложена, в частности, в постановлении Шестнадцатого ААС от 30.09.2014 по делу № А15-1594/2013).

Кроме того, следует учитывать, что еще одним популярным поводом для предъявления претензий со стороны проверяющих может стать определение момента осуществления монтажа оборудования: контролирующие органы, ссылаясь на положения п. 1 ст. 172 НК РФ, указывают, что вычеты сумм налога на добавленную стоимость, уплаченные при ввозе на территорию Российской Федерации основных средств, оборудования к установке и (или) нематериальных активов, указанных в п. 2 и 4 ст. 171 НК РФ, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, оборудования к установке и (или) нематериальных активов. Учитывая изложенное, налог на добавленную стоимость, уплаченный таможенными органами при ввозе на территорию Российской Федерации оборудования, требующего монтажа, подлежит вычету в налоговом периоде, в котором такое оборудование принято к бухгалтерскому учету на счете 07 «Оборудование к установке» (письмо Минфина России от 23.07.2012 № 03-07-08/211).

Таким образом, учитывая, что положения налогового законодательства не содержат четких указаний на то, что приобретенный товар должен учитываться именно на балансовых счетах, при оприходовании товара на забалансовый счет 002 приобретатель выполняет все формальные требования налогового законодательства и при наличии документального подтверждения может заявить к вычету НДС, уплаченный на таможне при импорте товаров. Вместе с тем следует иметь в виду, что такая позиция может вызвать претензии со стороны проверяющих, которые тем не менее в дальнейшем могут быть успешно оспорены в суде.

