В настоящем обзоре представлены новые документы (разъяснения Минфина России, налоговых органов и иные), в которых выражены позиции этих ведомств по вопросам налогообложения и бухгалтерского учета. Знание позиций налоговых органов, финансистов и мнения профессионального сообщества необходимо бухгалтеру для принятия решений и планирования работы. Обзор поможет быстро сориентироваться в рассматриваемых проблемах и принять взвешенное решение с учетом всех возможных вариантов поведения и их последствий.

Содержание обзора

Новости

1. На территории России введены в действия МСФО и Разъяснения к ним
2. Электронные документы, подписанные неквалифицированной электронной подписью, могут подтверждать расходы по налогу на прибыль
3. Утвержден порядок направления заявлений, уведомлений и запросов в налоговые органы через Интернет
4. Компании и предприниматели, осуществляющие функции средств массовой информации, теперь не обязаны подавать копию свидетельства о регистрации СМИ для подтверждения права на пониженные тарифы страховых взносов

5. Для подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте товаров в страны Таможенного союза выписку банка представлять не нужно

Комментарии

1. облагаются ли НДФЛ суммы среднего заработка за время вынужденного прогула?
2. Необходимо ли уплачивать НДС при передаче прав на товарный знак?

Судебное решение недели

Если после составления акта камеральной проверки, но до вынесения решения по ней подана уточненная декларация, принимать решение по первичной декларации инспекция не вправе

Новости

1. На территории России введены в действия МСФО и Разъяснения к ним

Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н "О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации"

В соответствии с Федеральным законом от 27.07.2010 N 208-ФЗ "О консолидированной финансовой отчетности" консолидированная финансовая отчетность организаций составляется в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). На территории России применяются стандарты и Разъяснения МСФО, принимаемые Фондом МСФО и признанные в порядке, установленном Правительством РФ (Постановление от 25.02.2011 N 107).

Минфин России выпустил Приказ от 25.11.2011 N 160н, которым на территории РФ введены в действие МСФО и Разъяснения к ним. В числе признанных оказались такие международные стандарты, как "Представление финансовой отчетности", "Отчет о движении денежных средств", "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки", "Налоги на прибыль", "Основные средства", "Влияние изменений обменных курсов валют", "Учет и отчетность по пенсионным планам", "Прибыль на акцию" и многие другие. Также признаны, в частности, следующие Разъяснения МСФО: "Налоги на прибыль - изменения налогового статуса предприятия или его акционеров", "Анализ сущности сделок, имеющих юридическую форму аренды", "Промежуточная финансовая отчетность и обесценение", "Программы лояльности клиентов" и др. Остановимся на некоторых стандартах подробнее.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств" должен содержать сведения о потоках денежных средств за отчетный период с разбивкой на потоки от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. В стандарте обоснована необходимость такого деления потоков денежных средств по видам деятельности и приведены примеры подобных потоков. Стандартом устанавливаются методы отражения сведений от операционной деятельности (прямой и косвенный метод), порядок отражения движения денежных средств на нетто-основе. Также определены особенности отражения сведений, в частности, о движении денежных средств по операциям в иностранной валюте.

Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" устанавливаются критерии выбора и изменения учетной политики, порядок учета и раскрытия информации об изменениях в учетной политике, а также об изменениях в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок. Стандарт устанавливает применяемую в документе терминологию, вводит принцип последовательности учетной политики, предусматривающий, в частности, необходимость выбора и применения учетной политики последовательно для аналогичных операций, прочих событий и условий. Если же какой-либо МСФО требует или допускает деление статей по категориям, то для каждой такой категории выбирается соответствующая учетная политика, которая также должна применяться последовательно.

Правила корректировки финансовой отчетности с учетом событий после окончания отчетного периода, соответствующие международным стандартам, установлены МСФО (IAS) 10 "События после окончания отчетного периода". К событиям после окончания отчетного периода относятся все события вплоть до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о прибыли компании или других отдельных финансовых показателей. Согласно стандарту организации обязаны корректировать суммы, признанные в финансовой отчетности, для отражения корректирующих событий после окончания отчетного периода (приведены примеры корректирующих и некорректирующих событий).

МСФО и Разъяснения к ним вступают в силу на территории России со дня их официального опубликования в журнале "Бухгалтерский учет" (п. 2 Приказа Минфина России от 25.11.2011 N 160н).

2. Электронные документы, подписанные неквалифицированной электронной подписью, могут подтверждать расходы по налогу на прибыль

Письмо ФНС России от 24.11.2011 N ЕД-4-3/19693@

ФНС России рассмотрела вопрос о возможности подписания первичных учетных

документов усиленной неквалифицированной электронной подписью и отметила следующее.

Использование электронной цифровой подписи регулируется положениями Федерального закона от 06.04.2011 N 63-ФЗ "Об электронной подписи". В соответствии с п. 2 ст. 6 данного Закона при подписании документа простой или усиленной неквалифицированной подписью информация будет признана электронным документом, равнозначным документу на бумажном носителе, имеющему собственноручную подпись, в случаях, установленных федеральными законами, принимаемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами или соглашением между участниками электронного взаимодействия.

Поскольку положениями Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон о бухучете) обязанность составлять первичные документы исключительно на бумажных носителях не предусмотрена, организация вправе подписывать данные документы электронной подписью. Виды электронных подписей, использование которых допускается при составлении первичных документов, Законом о бухучете не определены.

Таким образом, ведомство пришло к выводу, что если соглашением между участниками электронного взаимодействия предусмотрено подписание документов усиленной неквалифицированной электронной подписью, то первичные учетные документы, подписанные такой подписью, могут подтверждать расходы по налогу на прибыль.

Следует иметь в виду, что усиленная квалифицированная электронная подпись имеет такие же характеристики, как усиленная неквалифицированная, но в отличие от последней она используется только с сертификатом ключа проверки электронной подписи, созданным аккредитованным удостоверяющим центром (ч. 4 ст. 5 Закона N 63-ФЗ). Поэтому, как неоднократно указывало финансовое ведомство, подписанные усиленной квалифицированной электронной подписью документы могут подтверждать расходы (Письма Минфина России от 26.08.2011 N 03-03-06/1/521, от 07.07.2011 N 03-03-06/1/409, от 14.06.2011 N 03-02-07/1-190).

3. Утвержден порядок направления заявлений, уведомлений и запросов в налоговые органы через Интернет

Приказ ФНС РФ от 07.11.2011 N ММВ-7-6/735@ "Об утверждении Порядка представления заявлений, уведомлений и запросов в налоговые органы в электронном виде для целей учета в налоговых органах организаций и физических лиц"

Новый Порядок представления заявлений, уведомлений и запросов в налоговые органы в электронном виде был утвержден Приказом ФНС РФ от 07.11.2011 N ММВ-7-6/735@. Документ определяет общие правила подачи заявления о постановке на учет (снятии с учета), уведомления о выборе инспекции для постановки на учет организации по месту нахождения одного из ее обособленных подразделений. Кроме того, новый механизм позволяет по телекоммуникационным каналам связи запросить свидетельство или уведомление о постановке на учет (снятии с учета) в налоговом органе. Передаваемые таким способом документы должны быть заверены усиленной квалифицированной электронной подписью.

Напомним, что согласно ст. 84 НК РФ, постановка на учет и снятие с учета организаций и физлиц осуществляются бесплатно.

Заявление (уведомление, запрос) считается принятым от налогоплательщика, если отправителю поступила квитанция о приеме, заверенная усиленной квалифицированной электронной подписью уполномоченного должностного лица налогового органа.

Запрос можно направлять вместе с документами, используемыми при госрегистрации юридических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств и физлиц в качестве индивидуальных предпринимателей, а также сообщениями об обособленных подразделениях компании, предусмотренных подп. 3 и 3.1 п. 2 ст. 23 НК РФ.

При обращении в инспекцию через Интернет и получении квитанции о приеме направлять тот же документ на бумажном носителе не нужно.

В соответствии с новыми правилами дата представления документов по телекоммуникационным каналам связи фиксируется в подтверждении даты отправки (в уведомлении о результате приема). Дата получения документа налоговым органом указывается в квитанции о приеме (уведомлении о результате приема).

Заявление, уведомление или запрос не считаются принятыми в случае ошибочного направления, при отсутствии усиленной квалифицированной ЭЦП, а также если ЭЦП не соответствует подписи заявителя.

Представлять документы в электронном виде через Интернет можно со дня вступления изменений в силу - 25 декабря текущего года.

4. Компании и предприниматели, осуществляющие функции средств массовой информации, теперь не обязаны подавать копию свидетельства о регистрации СМИ для подтверждения права на пониженные тарифы страховых взносов

Постановление Правительства РФ от 08.12.2011 N 1026 "О внесении изменений в Правила подтверждения полномочий плательщиков страховых взносов в государственные внебюджетные фонды по производству, выпуску в свет (в эфир) и (или) изданию средств массовой информации, а также ведения реестра указанных плательщиков страховых взносов и передачи его в органы контроля за уплатой страховых взносов"

Постановлением Правительства РФ от 08.12.2011 N 1026 изменен порядок подтверждения компаниями и предпринимателями, осуществляющими функции СМИ, права на применение пониженных тарифов страховых взносов.

По новым правилам для подтверждения своих полномочий такие плательщики взносов не обязаны подавать в территориальный орган Роскомнадзора копию свидетельства о регистрации СМИ.

Напомним, что в силу подп. 7 п. 1 ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования" российские организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие функции средств массовой информации, имеют право на пониженные тарифы страховых взносов. Правила подтверждения полномочий таких плательщиков предусмотрены Постановлением Правительства РФ от 05.03.2011 N 150, в которое и были внесены изменения.

5. Для подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте товаров в страны Таможенного союза выписку банка представлять не нужно

Письмо Минфина России от 30.11.2011 N 03-07-13/1-50

Для обоснования нулевой ставки НДС по товарам, отгруженным на экспорт с 1 октября 2011 г., не нужно представлять выписку банка. Это связано с тем, что она была исключена из перечня подтверждающих документов (подп. 2 п. 1, подп. 3 п. 2 ст. 165 НК РФ). Распространяются ли новые правила на порядок уплаты НДС при вывозе товаров в страны Таможенного союза?

В рассматриваемом Письме Минфин России разъяснил, что выписку банка представлять не нужно и в случае экспорта товаров в Белоруссию и Казахстан. Дело в том, что согласно подп. 2 п. 2 ст. 1 Протокола от 11.12.2009 "О порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в таможенном союзе" выписка банка включается в комплект документов, подтверждающих нулевую ставку НДС. Однако законодательством государства - участника Таможенного союза могут быть предусмотрены иные правила. Если таковые есть, то их и следует применять.

Отметим, что помимо обоснования, приведенного Минфином России, есть иные причины того, почему выписку представлять не нужно. В абз. 2 подп. 5 п. 2 ст. 1 указанного

Протокола предусмотрено, что документы, перечисленные в п. 2 данной статьи, не представляются в инспекцию, если это установлено законодательством того государства - участника Таможенного союза, с территории которого экспортированы товары. Следует отметить, что данное правило не распространяется на заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов.

Комментарии

1. Облагаются ли НДФЛ суммы среднего заработка за время вынужденного прогула?

Название документа:

Письмо ФНС России от 16.11.2011 N ЕД-3-3/3745

Комментарий:

В случае незаконного увольнения работник может обратиться за защитой нарушенных прав в комиссию по трудовым спорам (при ее наличии в организации), в Государственную инспекцию труда или в суд (ст. ст. 83, 357, 382 ТК РФ). Если орган, рассматривающий индивидуальный трудовой спор, признает увольнение незаконным, то в пользу работника с работодателя взыскивается компенсация в размере среднего

заработка за все время вынужденного прогула (ст. 394 ТК РФ). ФНС России рассмотрела вопрос об обложении НДФЛ суммы этой компенсации в ситуации, когда решение о выплате принимает суд.

ФНС России указала, что согласно п. 1 ст. 210 НК РФ при определении базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и натуральной формах, а также в виде материальной выгоды. Не облагаются налогом доходы, перечисленные в ст. 217 НК РФ. Как указано в п. 3 данной статьи, освобождаются от налогообложения все виды установленных законодательством РФ компенсационных выплат, в частности, связанных с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей, а также с увольнением работника (кроме компенсации за неиспользованный отпуск). Компенсациями по трудовому законодательству (ст. 164 ТК РФ) признаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением трудовых или иных предусмотренных законами обязанностей. В этом смысле выплата среднего заработка за время вынужденного прогула, по мнению ФНС России, компенсацией не является. Поскольку во время вынужденного прогула работник трудовую деятельность не осуществляет, указанная выплата не связана с выполнением трудовых обязанностей. Данная выплата не связана также с увольнением работника. Поэтому сумма среднего заработка за время вынужденного прогула, выплачиваемая работодателем работнику по решению суда, облагается НДФЛ.

Следует отметить, что Минфин России ранее давал аналогичные разъяснения (см. например, Письма от 05.04.2010 N 03-04-05/10-171, от 23.11.2009 N 03-04-06-01/305, от 22.09.2009 N 03-04-05-01/705).

Вместе с тем точка зрения контролирующих органов является спорной.

Действительно, в ст. 164 ТК РФ содержится понятие компенсаций, а в ст. 165 ТК РФ конкретизируются случаи их предоставления работникам. В этом перечне значатся гарантии и компенсации, предоставляемые работникам при вынужденном прекращении работы не по их вине. В период вынужденного прогула в связи с незаконным увольнением работник не может осуществлять трудовые функции не по своей воле. Следовательно, выплачиваемая работнику сумма среднего заработка за время вынужденного прогула является одним из видов компенсаций, предусмотренных трудовым законодательством. Соответственно, такая выплата освобождена от обложения НДФЛ на основании п. 3 ст. 217 НК РФ.

В арбитражной практике данный вопрос рассматривался крайне редко, и к единой точке зрения суды не пришли. В одних решениях позиция контролирующих органов поддерживается, в других - нет (подробнее см. в Энциклопедии спорных ситуаций по НДФЛ и взносам во внебюджетные фонды).

Кроме того, ФНС России в комментируемом Письме не затронула вопрос о порядке удержания НДФЛ с причитающейся работнику суммы компенсации. Однако этот вопрос также вызывает споры. Дело в том, что даже если сумма среднего заработка за время вынужденного прогула, указанная в решении суда, облагается НДФЛ, то работодатель должен выплатить ее в полном объеме (п. 2 ст. 13 ГПК РФ). Суд может разделить суммы, причитающиеся физлицу и подлежащие удержанию. Если такого разделения не произведено, то организация НДФЛ удерживать не должна. То есть она может только исчислить налог с взыскиваемой в пользу работника суммы, но удержать и перечислить его в бюджет не может. В этом случае работодатель обязан письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу о невозможности удержать налог и о сумме налога (п. 5 ст. 226 НК РФ). С таким подходом соглашаются и арбитражные суды (Постановления ФАС Уральского округа от 14.10.2010 N Ф09-8263/10-С2, ФАС Северо-Кавказского округа от 18.08.2010 N А18-822/2008), и финансовое ведомство (Письма Минфина России от 19.06.2009 N 03-04-06-01/141, от 08.04.2009 N 03-04-06-01/85). Дополнительные материалы по данному вопросу см. в Энциклопедии спорных ситуаций по НДФЛ и взносам во внебюджетные фонды.

Применение документа (выводы):

Организация, с которой по решению суда взыскивается в пользу работника сумма среднего заработка за время вынужденного прогула, может:

- руководствоваться позицией контролирующих органов и облагать эту выплату НДФЛ. Однако если в судебном решении нет разделения сумм, причитающихся физлицу и подлежащих удержанию, то организация налог удерживать не должна. В этом случае она обязана уведомить физлицо и инспекцию о невозможности удержать НДФЛ.

- не облагать НДФЛ данную выплату, но в этой ситуации избежать претензий со стороны налоговых органов не удастся.

2. Необходимо ли уплачивать НДС при передаче прав на товарный знак?

Название документа:

Письмо Минфина России от 30.11.2011 N 03-07-11/330

Комментарий:

С 1 октября 2011 г. действует новая редакция п. 1 ст. 155 НК РФ, которая регулирует особенности определения налоговой базы при передаче имущественных прав. Теперь в данной норме предусмотрен порядок определения налоговой базы при первичной уступке права денежного требования (абз. 2 п. 1 ст. 155 НК РФ). Согласно новым правилам база рассчитывается исходя из суммы превышения дохода, полученного при уступке, над размером переданного требования. Подробнее см. Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2011 года.

Однако данная поправка не решила всех спорных ситуаций, которые возникают у плательщиков НДС при передаче имущественных прав. Поэтому организации и предприниматели продолжают обращаться в финансовое ведомство с вопросами о порядке уплаты НДС при совершении таких операций.

В комментируемом Письме Минфин России разъяснил, что передача исключительных прав на использование товарного знака облагается НДС. В налоговую базу включается вознаграждение, полученное по лицензионному договору.

Обоснован данный вывод следующим.

Передача имущественных прав признается объектом обложения НДС (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ). Перечень необлагаемых операций установлен ст. 149 НК РФ. Он не содержит такой операции, как передача прав на использование товарного знака.

Общие правила расчета базы по НДС зафиксированы в ст. 153 НК РФ. Особенности определения налоговой базы при передаче некоторых имущественных прав регулирует ст. 155 НК РФ. Поскольку в отношении передачи прав на товарный знак никаких особенностей не установлено, то, по мнению Минфина России, необходимо руководствоваться общим порядком, предусмотренным п. 2 ст. 153 НК РФ. В этом случае в базу по НДС включаются все доходы налогоплательщика, связанные с оплатой переданных имущественных прав. Таким образом, с вознаграждения, полученного по лицензионному договору, необходимо исчислить НДС.

Следует отметить, что указанный вывод о порядке определения налоговой базы при передаче имущественных прав в случае, когда особенности ее определения не установлены ст. 155 НК РФ, уже неоднократно высказывался официальными органами (см. Письма Минфина России от 24.10.2011 N 03-07-11/286, от 06.10.2010 N 03-07-11/393, от 16.04.2010 N 03-07-11/121, от 17.02.2010 N 03-07-08/40, ФНС России от 15.10.2007 ШТ-6-03/777@, УФНС России по г. Москве от 15.04.2010 N 16-15/040164).

Однако по данному вопросу возможна и иная точка зрения.

Передача по лицензионному договору исключительных прав на использование товарного знака не облагается НДС. Дело в том, что налог считается установленным только в том случае, если определены все элементы налогообложения, в том числе налоговая база (п. 6 ст. 3, п. 1 ст. 17 НК РФ). При передаче имущественных прав база по НДС рассчитывается с учетом особенностей, предусмотренных гл. 21 НК РФ (абз. 5 п. 1 ст. 153 НК РФ). Однако для случая передачи прав на использование товарных знаков такие особенности не установлены. Это означает, что указанная операция НДС не облагается.

Пункт 2 ст. 153 НК РФ предусматривает лишь порядок расчета выручки от передачи имущественных прав, которым необходимо руководствоваться при определении налоговой базы в тех случаях, которые установлены ст. 155 НК РФ. Подобное толкование п. 2 ст. 153 НК РФ подтверждается Постановлением ФАС

Северо-Западного округа от 09.08.2011 N А56-52065/2010. Необходимо отметить, что в данном Постановлении разрешен спор по поводу уплаты НДС при первичной уступке права требования.

Таким образом, при передаче на основании лицензионного договора исключительных прав на использование товарного знака у налогоплательщика есть правовые основания не уплачивать НДС.

-

-

Судебное решение недели

-

Если после составления акта камеральной проверки, но до вынесения решения по ней подана уточненная декларация, принимать решение по первичной декларации инспекция не вправе

(Постановление ФАС Московского округа от 29.11.2011 N А41-31236/10)

Инспекция провела камеральную проверку, в ходе которой установила завышение НДС, предъявленного к возмещению в проверяемой декларации. По результатам проверки было принято решение об отказе в возмещении и о привлечении компании к ответственности. Налогоплательщику были направлены акт камеральной проверки и уведомление о времени и месте рассмотрения материалов проверки, была назначена дата рассмотрения разногласий. Однако компания представила уточненную декларацию до этой даты, то есть до вынесения решения по проверке. Уточненная декларация не была принята инспекцией во внимание, организации были начислены

сумма спорного налога, штраф и пени.

Суды первой и апелляционной инстанции пришли к выводу о неправомерности привлечения налогоплательщика к ответственности без рассмотрения уточненной декларации. Налоговый орган подал кассационную жалобу, в которой указал, что компания не представила документы, необходимые для камеральной налоговой проверки, не доказала обоснованность вычета и представила уточненную декларацию, идентичную прежней. Однако ФАС Московского округа, рассматривавший данный спор в кассации, также принял решение в пользу налогоплательщика, указав, что вынесение инспекцией оспариваемого решения при наличии уточненной декларации противоречит п. 9.1 ст. 88 НК РФ и нарушает права налогоплательщика. Согласно указанной норме в случае, если до окончания камеральной проверки налогоплательщик представил уточненную декларацию, то камеральная проверка ранее поданной декларации прекращается и начинается камеральная проверка уточненной декларации. Прекращение камеральной проверки означает прекращение всех действий налогового органа в отношении ранее поданной декларации. Довод инспекции о том, что камеральная проверка заканчивается в момент составления акта проверки, был отклонен судами как противоречащий нормам налогового законодательства.

Аналогичные выводы содержатся в Постановлениях ФАС Северо-Кавказского округа от 08.12.2010 N А53-3/2010, ФАС Западно-Сибирского округа от 29.09.2011 N А27-369/2011 и др. Однако в практике встречаются и противоположные решения (см., например, Постановление ФАС Дальневосточного округа от 12.10.2010 N Ф03-6068/2010).