

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. До 1 апреля 2012 г. можно применять как новые формы счетов-фактур, так и старые
2. Опубликованы коэффициенты-дефляторы, применяемые в I квартале 2012 г. при определении ставок НДС в отношении угля
3. Опубликована новая форма декларации по НДС
4. ФНС России разъяснила порядок учета госпошлины на получение лицензии и затрат на сопутствующие услуги третьих лиц

5. Сведения о заработной плате за декабрь 2011 г., выплаченной в январе 2012 г., указываются в справке 2-НДФЛ за 2011 г.

Комментарии

1. В каком размере предоставляется стандартный вычет на ребенка-инвалида?
2. Расходы на приобретение и поддержание программного обеспечения: можно ли списать их единовременно?

Судебное решение недели

Если решение о взыскании недоимки за счет средств на банковских счетах налогоплательщика вынесено раньше срока, то решение об обращении взыскания на иное имущество может быть признано недействительным

Новости

1. До 1 апреля 2012 г. можно применять как новые формы счетов-фактур, так и старые

[Письмо Минфина России от 31.01.2012 N 03-07-15/11,](#)

[Письмо ФНС России от 02.02.2012 N ЕД-4-3/1547@ "О направлении для сведения и использования в работе письма Минфина России от 31.01.2012 N 03-07-15/11"](#)

[26 декабря 2011 г. было принято Постановление Правительства РФ N 1137, которым были утверждены новые формы счета-фактуры, книги покупок и книги продаж, а также формы корректировочного счета-фактуры и журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур \(см. выпуск обзора "Новые документы для бухгалтера" от 25.01.2012\).](#)

[Данный документ был опубликован в "Собрании законодательства РФ" N 3 от 16.01.2012 \(фактическая дата выхода из печати - 30.01.2012\).](#)

[В рассматриваемом Письме Минфин России обратился к вопросу применения упомянутого Постановления. Финансовое ведомство разъяснило, что до 1 апреля 2012 г. можно оформлять как новые формы указанных документов, так и прежние, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914.](#)

[Следует отметить, что ФНС России направила данное Письмо нижестоящим налоговым органам \(см. Письм](#)
[о от 02.02.2012 N ЕД-4-3/1547@ "О направлении для сведения и использования в работе письма Минфина России от 31.01.2012 N 03-07-15/11"\).](#)

-

2. Опубликованы коэффициенты-дефляторы, применяемые в I квартале 2012 г. при определении ставок НДС в отношении угля

Информация Минэкономразвития России

Ставки НДС в отношении угля следует определять, умножая их на коэффициенты-дефляторы, которые учитывают изменение цен на данное полезное ископаемое (абз. 2 подп. 15 п. 2 ст. 342 НК РФ). В соответствии с п. п. 2 и 6 Правил определения и официального опубликования коэффициентов-дефляторов к ставке НДС при добыче угля (утв. Постановлением Правительства РФ от 03.11.2011 N 902) значения коэффициентов ежеквартально устанавливает Минэкономразвития России. Информация для налогоплательщиков публикуется в "Российской газете" не позднее 1-го числа 2-го месяца квартала, для которого сделан расчет.

27 января были опубликованы коэффициенты-дефляторы на I квартал 2012 г.:

антрацит - 0,994;

уголь коксующийся - 1,068;

уголь бурый - 0,993;

уголь, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого - 1,115.

Таким образом, при уплате НДС за январь, февраль и март 2012 г. необходимо применять ставки:

за 1 тонну добытого антрацита - 46,718 руб.;

за 1 тонну добытого коксующегося угля - 60,876 руб.;

за 1 тонну добытого бурого угля - 10,923 руб.;

за 1 тонну добытого угля, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого - 26,76 руб.

Следует отметить, что округление полученных значений ставок НДС в отношении угля НК РФ не предусмотрено.

-

3. Опубликована новая форма декларации по НДС

Приказ ФНС РФ от 16.12.2011 N ММВ-7-3/928@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых в электронном виде и порядка ее заполнения"

ФНС России выпустила Приказ от 16.12.2011 N ММВ-7-3/928@, которым утверждена новая форма декларации по НДС, формат ее представления в электронном виде и порядок заполнения.

В декларации сохранены все разделы и подразделы; она содержит, как и прежде, 7 листов. Основные изменения связаны с поправками к главе 26 НК РФ, регламентирующей исчисление НДС. Они вступили в силу с начала этого года.

В частности, в соответствии с новой редакцией пп. 9 п. 2 ст. 342 НК РФ ставка налога для добытой обезвоженной, обессоленной и стабилизированной нефти умножается на

коэффициенты, характеризующие динамику мировых цен на нефть (Кц), степень выработанности конкретного участка недр (Кв) и величину запасов конкретного участка недр (Кз) (последний ранее не учитывался). Вследствие данного изменения в разделе 2 "Данные, служащие основанием для исчисления и уплаты налога, за исключением угля" столбец "Значение коэффициента Кв" заменен на "Значение коэффициентов". В этом же разделе добавлена новая строка 085 - Сумма налогового вычета.

Кроме того, в подразделе 3.2 раздела 3 декларации сумма расходов по добыче полезного ископаемого отражается в рублях и копейках (в прежней форме - только в рублях).

Приказ начнет действовать через 10 дней после официального опубликования, однако ФНС России на своем официальном сайте (www.nalog.ru) разместила сообщение, в котором разрешила налогоплательщикам представлять декларации по новой форме уже с 1 февраля.

-

4. ФНС России разъяснила порядок учета госпошлины на получение лицензии и затрат на сопутствующие услуги третьих лиц

Письмо ФНС России от 28.12.2011 N ЕД-4-3/22400

ФНС России разъяснила, в каком порядке списываются расходы на приобретение лицензии, если изначально лицензия оформлялась на определенный срок, но в дальнейшем стала бессрочной.

Частью 4 ст. 9 Федерального закона от 04.05.2011 N 99-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (далее - Закон N 99-ФЗ) установлено, что лицензии действуют бессрочно. При этом лицензии, выданные на определенный срок до вступления в силу указанного Закона, то есть до 3 ноября 2011 г., также действуют

бессрочно при определенных условиях (ч. 3 ст. 22 Закона N 99-ФЗ).
Налогоплательщики, получавшие лицензии на определенный срок, распределяли
расходы на их приобретение равномерно на срок действия лицензии. Поэтому у многих
организаций появился вопрос: как после признания лицензии бессрочной списать
оставшиеся неучтенными расходы?

Ведомство указало, что бессрочные лицензии в целях гл. 25 НК РФ не относятся к
нематериальным активам в смысле норм п. 3 ст. 257 и п. 1 ст. 325 НК РФ, поэтому
расходы на них учитываются в общеустановленном порядке. При методе начисления
расходы признаются таковыми в том периоде, к которому они относятся, независимо от
времени их фактической оплаты (п. 1 ст. 272 НК РФ). По мнению ФНС России, если
расходы на приобретение таких лицензий распределялись налогоплательщиком на
срок действия лицензии и на момент вступления в силу Закона N 99-ФЗ имеется
недописанная стоимость этих лицензий, то эта часть затрат может быть учтена
единовременно в составе прочих расходов.

Кроме того, ведомство разъяснило, в каком порядке списываются при приобретении
лицензии госпошлина и стоимость сопутствующих услуг.

Поскольку госпошлина, уплачиваемая за выдачу лицензии, является федеральным
сбором (п. 2 ст. 8, п. 10 ст. 13 НК РФ), то суммы указанного сбора учитываются в
расходах единовременно в момент начисления (подп. 1 п. 1 ст. 264, подп. 1 п. 7 ст. 272
НК РФ).

Согласно ст. 10 Закона N 99-ФЗ за выдачу лицензии взимается госпошлина и взимание
какой-либо иной платы не допускается. ФНС России указала, что к расходам по
приобретению лицензии также могут относиться еще и затраты на консультационные,
юридические и иные услуги, в том числе услуги сторонних организаций, берущих на
себя как сбор информации и документов, так и получение лицензии в уполномоченном
органе. Консультационные, юридические и иные расходы, связанные с получением
лицензии, на основании подп. 14 и 15 п. 1 ст. 264 НК РФ относятся к прочим расходам и
учитываются на одну из следующих дат: дата расчетов в соответствии с условиями
заключенных договоров, или дата предъявления документов, служащих основанием
для расчетов, или последний день периода (подп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Напомним, ранее Минфин России уже высказывал свою позицию относительно учета

расходов на сопутствующие лицензированию услуги. Тогда он пришел к противоположным выводам, указав, что такие расходы учитываются равномерно (Письма Минфина России от 06.10.2011 N 03-03-06/1/635, от 24.12.2008 N 03-03-06/1/718). Аналогичные выводы по поводу лицензирования встречались и в судебной практике (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 17.04.2006 N A66-10560/2005), однако чаще суды приходили к противоположным выводам (см., например, Постановления ФАС Уральского округа от 22.10.2008 N Ф09-7701/08-СЗ, ФАС Северо-Западного округа от 10.01.2007 N A56-20957/2005 и др.).

С информацией о признании расходов на услуги, сопутствующие лицензированию, можно ознакомиться в Энциклопедии спорных ситуаций по налогу на прибыль.

-

5. Сведения о заработной плате за декабрь 2011 г., выплаченной в январе 2012 г., указываются в справке 2-НДФЛ за 2011 г.

Письмо ФНС России от 12.01.2012 N ЕД-4-3/74

Работодатель обязан ежегодно представлять в налоговую инспекцию сведения о доходах своих сотрудников, а также о суммах начисленного, удержанного и перечисленного в бюджет НДФЛ. Это следует из п. 2 ст. 230 НК РФ. Сведения подаются не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме 2-НДФЛ, утвержденной Приказом ФНС России от 17.11.2010 N ММВ-7-3/611@.

В ситуации, когда заработная плата за декабрь 2011 г. начислена и выплачена работникам в январе 2012 г., возникает следующий вопрос: необходимо ли указывать этот доход в справке 2-НДФЛ за 2011 г.?

В рассматриваемом Письме ФНС России разъяснила, что заработную плату за декабрь, которая была начислена и выплачена в январе следующего года, нужно отразить в оформляемой за истекший период справке 2-НДФЛ. Данный вывод

обоснован тем, что датой фактического получения дохода в виде заработной платы признается последний день месяца, за который она была начислена работнику (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Также налоговое ведомство обращает внимание, что сумма налога, перечисленная с указанного дохода в январе, учитывается при заполнении строки 5.5 справки 2-НДФЛ. Напомним, что в эту строку вносится сумма НДФЛ, перечисленная за налоговый период, который включает в себя и декабрь.

-

-

Комментарии

-

1. В каком размере предоставляется стандартный вычет на ребенка-инвалида? _

Название документа:

Письмо Минфина России от 19.01.2012 N 03-04-06/8-10

Комментарий:

В 2011 г. изменился порядок предоставления стандартного вычета на ребенка. Теперь

в подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ установлены следующие размеры вычетов:

1) на первого и второго ребенка - 1400 руб. (с 1 января по 31 декабря 2011 г. - 1000 руб.);

2) на третьего и каждого последующего - 3000 руб.;

3) на каждого ребенка-инвалида до 18 лет или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы, - 3000 руб.

Новый порядок вызвал многочисленные вопросы у налогоплательщиков и их работодателей. Как определить, каким по счету является ребенок для целей предоставления стандартного вычета по НДФЛ, как возратить переплату по НДФЛ, возникшую в связи с изменением размера вычета? Об этом см. в выпусках обзора "Новые документы для бухгалтера" от 01.02.2012, от 18.01.2012, от 12.01.2012.

На этот раз финансовое ведомство разъяснило, как рассчитать размер вычета на ребенка-инвалида.

По мнению министерства, в этом случае предоставляется вычет в размере 3000 руб. (абз. 6, 11 подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ). При этом вычет на него как на первого, второго, третьего или последующего по счету ребенка не предоставляется. Обоснован данный вывод тем, что вычет на ребенка-инвалида предусмотрен специальной нормой.

Однако с данной точкой зрения можно не согласиться. Как было указано выше, размер стандартного вычета на ребенка зависит от двух обстоятельств: каким по счету для родителя стал ребенок и является ли он инвалидом. Исходя из буквального толкования подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ, размер вычета необходимо определять путем сложения указанных в абз. 8, 9, 10, 11 сумм, если ребенок подпадает под соответствующий критерий. Так, вычет на единственного ребенка-инвалида в 2012 г. составит 4400 (1400 + 3000) руб. В ст. 218 НК РФ нет запрета на подобный расчет, а все неустраимые

сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ).

Кроме того, предложенный министерством подход нарушает принцип равенства налогообложения (п. 1 ст. 3 НК РФ). Продемонстрировать это можно на примере. Родитель, на обеспечении которого находятся три ребенка, из них первый - инвалид, вправе получить вычет в размере 7400 (3000 + 1400 + 3000) руб. в месяц. Если же ребенок-инвалид - третий из трех детей, то его родитель может заявить вычет в размере лишь 5800 (1400 + 1400 + 3000) руб. Очевидно, что в указанных случаях между родителями нет существенных различий, оправдывающих неравную налоговую нагрузку. Согласно позиции Конституционного Суда РФ в таких случаях нарушается принцип равенства налогового бремени (см. Постановление Конституционного Суда РФ от 13.03.2008 N 5-П).

Следует отметить, что работодателям во избежание споров с налоговыми органами целесообразнее рассчитывать вычет на ребенка так, как рекомендует делать Минфин России. А вот работники могут воспользоваться альтернативным вариантом расчета и заявить недостающую часть вычета в налоговой декларации (п. 4 ст. 218 НК РФ). Вернуть переплату получится, вероятно, только в судебном порядке.

-

2. Расходы на приобретение и поддержание программного обеспечения: можно ли списать их единовременно? _

Название документа:

Письмо Минфина России от 16.01.2012 N 03-03-06/1/15

Комментарий:

Минфин России рассмотрел вопрос о порядке учета расходов на приобретение, а также на поддержание, обновление и модификацию программного обеспечения и отметил следующее.

Программы для ЭВМ, на которые организация не имеет исключительных прав, не включаются в состав нематериальных активов (п. 3 ст. 257 НК РФ). В соответствии с п. 1 ст. 272 НК РФ при применении метода начисления расходы учитываются в том периоде, к которому они относятся, независимо от времени их фактической оплаты. Подпунктом 26 п. 1 ст. 264 НК РФ предусмотрено, что расходы на приобретение права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям) учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

По мнению финансового ведомства, организации, применяющие метод начисления, учитывают расходы на приобретение программного обеспечения в следующем порядке:

- если по условиям договора на приобретение неисключительных прав установлен срок использования программ, расходы учитываются равномерно в течение этого срока;

- если из условий договора нельзя определить срок использования программ, произведенные расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. При этом налогоплательщик вправе самостоятельно определить период, в течение которого будут списываться расходы.

Таким образом, Минфин России пришел к следующему выводу: если в договоре о приобретении неисключительной лицензии на использование программного обеспечения указан срок, в течение которого могут быть использованы такие права, налогоплательщик распределяет расходы по этому договору в течение срока действия лицензии. Аналогичный порядок применяется при учете расходов по работам, связанным с обновлением и модификацией программ для ЭВМ, результаты которых будут использоваться налогоплательщиком в течение срока использования программного продукта.

По данному вопросу имеется альтернативная точка зрения, которая, в частности,

высказывалась в выпусках обзора "Новые документы для бухгалтера" от 19.12.2007 и от 27.08.2008.

Затраты на использование программ для ЭВМ и баз данных действительно относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией. Датой осуществления таких расходов признается момент расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров, или дата предъявления налогоплательщику документов, которые служат основанием для расчетов, или же последний день отчетного (налогового) периода (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ). То есть момент несения расходов не связан напрямую с моментом или периодом использования приобретенного программного обеспечения.

Именно поэтому организация вправе учесть такие расходы единовременно, что подтверждает и судебная практика (Постановления ФАС Московского округа от 28.12.2010 N КА-А40/15824-10, от 01.09.2011 N КА-А40/9214-11, ФАС Северо-Кавказского округа от 16.08.2011 N А63-6159/2009-С4-20).

Таким образом, независимо от того, определен в лицензионном соглашении срок использования продукта или нет, списать расходы как на его приобретение, так и на модификацию, обновление и поддержание программ можно единовременно. Однако, возможно, свою позицию налогоплательщику придется отстаивать в суде.

Более подробно с документами по данному вопросу можно ознакомиться в Энциклопедии спорных ситуаций по налогу на прибыль.

-

-

Судебное решение недели _

Если решение о взыскании недоимки за счет средств на банковских счетах налогоплательщика вынесено раньше срока, то решение об обращении взыскания на иное имущество может быть признано недействительным

(Постановление ФАС Московского округа от 23.01.2012 N A41-27584/10)

Компания обратилась в суд с заявлением о признании неправомерным решения налогового органа о взыскании налогов, сборов, пени и штрафов за счет ее имущества. Налогоплательщик указал, что оспариваемое решение было принято до окончания срока добровольного исполнения требования об уплате налога. Инспекция в свою очередь настаивала на том, что процедура взыскания была соблюдена.

Суды всех трех инстанций встали на сторону налогоплательщика в силу следующего. В соответствии с п. 1 ст. 46 НК РФ в случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется в принудительном порядке: взыскание обращается на денежные средства на счетах налогоплательщика. Решение о взыскании принимается после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, но не позднее двух месяцев после истечения этого срока (п. 3 ст. 46 НК РФ). При недостаточности или отсутствии средств на счетах налогоплательщика налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного его имущества. Согласно п. п. 2 и 3 ст. 70 НК РФ требование об уплате налога, пени и штрафа должно быть направлено налогоплательщику в течение 10 дней с момента вступления в силу решения инспекции. Решение о привлечении налогоплательщика к ответственности вступает в силу по истечении 10 дней со дня его вручения лицу, в отношении которого оно вынесено (п. 9 ст. 101 НК РФ). В силу положений п. 4 ст. 69 НК РФ требование об уплате налога должно быть исполнено в течение 10 календарных дней (в редакции, действовавшей в спорном периоде) с даты получения указанного требования. Если требование направляется по почте заказным письмом, оно считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

В рассматриваемой ситуации требование об уплате налога, которым инспекция предложила обществу уплатить недоимки в срок до 29 августа 2009 г., было направлено налогоплательщику заказным письмом 21 августа 2009 г. Таким образом, оно считается полученным не ранее 27 августа 2009 г. Следовательно, с учетом положения абз. 3 п. 4 ст. 69 НК РФ, срок добровольного исполнения требования истекал 6 сентября 2009 г. Соответственно, принудительная процедура взыскания не могла быть начата ранее 7 сентября 2009 г. Вопреки приведенным выше положениям Налогового кодекса РФ решение о взыскании недоимок было принято налоговым

органом 3 сентября 2009 г., то есть до истечения срока, отведенного на добровольное исполнение требования, что является основанием для отмены решения инспекции.

Аналогичной судебной практики нет. Есть решения, в которых содержится противоположный вывод (Постановления ФАС Дальневосточного округа от 20.09.2011 N Ф03-4574/2011, от 08.02.2011 N Ф03-10007/2010).