

Материал для семинара 03.04.2015 г.  
«Подготовка налоговой отчетности за 1 квартал 2015 года:

НДС, налог на прибыль, налог на имущество.»

Налог на добавленную стоимость (Глава 21 НК РФ):

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПРИКАЗ

от 29 октября 2014 г. N 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

В соответствии с пунктом 4 статьи 31, статьей 80 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2014, N 40, ст. 5315) в целях реализации положений главы 21 "Налог на добавленную стоимость" части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, N 32, ст. 3340; 2014, N 40, ст. 5316) приказываю:

1. Утвердить:

форму налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость согласно приложению N 1 к настоящему приказу;

порядок заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость согласно приложению N 2 к настоящему приказу;

формат представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме согласно приложению N 3 к настоящему приказу;

формат представления сведений из книги покупок об операциях, отражаемых за истекший налоговый период, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 4 к настоящему приказу;

формат представления сведений из дополнительного листа книги покупок, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 5 к настоящему приказу;

формат представления сведений из книги продаж об операциях, отражаемых за истекший налоговый период, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 6 к настоящему приказу;

формат представления сведений из дополнительного листа книги продаж, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 7 к настоящему приказу;

формат представления сведений из журнала учета выставленных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции, отражаемых за истекший налоговый период, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 8 к настоящему приказу;

формат представления сведений из журнала учета полученных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции, отражаемых за истекший налоговый период, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 9 к настоящему приказу;

формат представления сведений из счетов-фактур, выставленных лицами, указанными в пункте 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации, передаваемых в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме, согласно приложению N 10 к настоящему приказу;

2. Установить, что по форме и форматам, утвержденным настоящим приказом, налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость представляется начиная с налогового периода 2015 года.

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
М.В.МИШУСТИН

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ИНФОРМАЦИЯ

от 24 декабря 2014 года

Приказом ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@ утверждена новая форма налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость. Документ зарегистрирован Минюстом России 15.12.2014, регистрационный номер 35171.

Налогоплательщики будут представлять новую декларацию по налогу на добавленную стоимость, начиная с налогового периода за I квартал 2015 года.

Новая форма декларации дополнена новыми разделами 8 - 12, в которые включены сведения из книг покупок и продаж, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур в случае выставления и (или) получения посредниками счетов-фактур при осуществлении посреднической деятельности, а также сведения из счетов-фактур, в случае выставления их лицами, указанными в пункте 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации.

Приказ ФНС России от 29.10.2014 ММВ-7-3/558@ г. Москва "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 электронном виде" официально опубликован в Российской газете N 6569 от 29.12.2014.

Налоговые агенты, не являющиеся плательщиками НДС или являющиеся налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой данного налога, при определенных обстоятельствах должны представлять декларации по НДС в электронной форме:

До 1 января 2015 г. налоговые агенты, которые не являлись плательщиками НДС или являлись налогоплательщиками, освобожденными от исполнения связанных с исчислением и уплатой данного налога обязанностей, были вправе представлять декларацию по НДС на бумажном носителе. Это было правомерно в том случае, если такие налоговые агенты не относились к числу крупнейших налогоплательщиков и среднесписочная численность их работников за предшествующий календарный год не превышала 100 человек (п. 3 ст. 80, абз. 2 п. 5 ст. 174 НК РФ).

С 1 января 2015 г. указанные налоговые агенты должны подавать декларацию по НДС в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи так же, как и остальные плательщики НДС, если они выставляют и (или) получают счета-фактуры при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе посреднических договоров. Данная обязанность установлена в том числе для лиц, выполняющих функции застройщика, и для лиц, которые осуществляют деятельность в рамках договора транспортной экспедиции и исчисляют в отношении доходов в виде вознаграждения за исполнение такого договора базу в соответствии с гл. 23, 25, 26.1 и 26.2 НК РФ (т.е. перечисляют в бюджет НДФЛ, налог на прибыль, налог, уплачиваемый в рамках УСН или ЕСХН). Такое правило установлено абз. 3 п. 5 ст. 174 НК РФ.

Плательщики НДС не обязаны вести журнал учета счетов-фактур:

С 1 января 2015 г. плательщики НДС не должны вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур. Соответствующие изменения внесены в п. 3 ст. 169 НК РФ.

Как следствие данной поправки также с 1 января 2015 г. внесены изменения в п. 6 ст. 145 НК РФ. Из списка документов, подтверждающих право на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС (продление срока освобождения), исключена копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Посредники, экспедиторы и застройщики продолжают вести журнал учета счетов-фактур:

С 1 января 2015 г. журнал учета счетов-фактур должны вести посредники, а также лица, выставляющие (получающие) счета-фактуры при осуществлении деятельности по договору транспортной экспедиции или при выполнении функций застройщика. Такое положение предусмотрено в п. 3.1 ст. 169 НК РФ в редакции, действующей с указанной даты. Данное правило распространяется и на налогоплательщиков, которые освобождены от обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, а также на лиц, которые не являются налогоплательщиками НДС.

Установлены источники, сведения из которых включаются в декларацию по НДС:

С 1 января 2015 г. в ст. 174 НК РФ закреплено, из каких документов необходимо брать сведения для включения в налоговую декларацию по НДС. Согласно новому п. 5.1 данной статьи в декларацию включаются сведения, указанные в следующих документах:

- книге покупок и книге продаж налогоплательщика;
- журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур. Это касается случая выставления и (или) получения счетов-фактур при осуществлении налогоплательщиком (налоговым агентом) предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе посреднических договоров. При этом указываются сведения в отношении посреднической деятельности;
- выставленных счетах-фактурах. Это правило распространяется на лиц, указанных в п. 5 ст. 173 НК РФ. Ими, в частности, являются неплательщики НДС, выставившие счета-фактуры с выделенной суммой налога.

Установлен круг лиц, которые обязаны представлять в инспекцию журнал учета счетов-фактур:

С 1 января 2015 г. в соответствии с п. 5.2 ст. 174 НК РФ установлена обязанность представлять в инспекцию в электронном виде журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур. Данное правило распространяется:

- на лиц, не являющихся налогоплательщиками НДС (например, применяющих УСН);
- налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей, которые связаны с исчислением и уплатой НДС (в частности, на основании ст. 145 НК РФ).

Указанные лица должны представлять журнал учета в том случае, если они не являются налоговыми агентами и выставляют (получают) счета-фактуры при осуществлении деятельности в интересах другого лица на основе посреднических договоров (агентского договора, договора комиссии) или на основе договора транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика. Отметим, что на экспедиторов названная обязанность возлагается при условии, что, определяя базу по НДФЛ, налогу на прибыль, налогу на УСН или ЕСХН, они учитывают в составе доходов полученное вознаграждение.

Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур представляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Декларация по НДС, представленная на бумажном носителе, не считается поданной:

В соответствии с п. 5 ст. 174 НК РФ 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. Следовательно, в такой ситуации налогоплательщика даже при соблюдении им срока подачи декларации на бумажном носителе могут привлечь к ответственности по ст. 119 НК РФ за непредставление отчетности.

Новые правила, установленные в п. 5 ст. 174 НК РФ, касаются деклараций, в том числе уточненных, которые поданы после 1 января 2015 г. (ч. 3 и 7 ст. 5 Федерального закон от 04.11.2014 N 347-ФЗ).

Уточнен порядок восстановления НДС в случае начала использования права на освобождение от обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, со второго или третьего месяца квартала:

Если выручка налогоплательщика от реализации товаров, работ, услуг (без учета НДС) за три предыдущих последовательных календарных месяца не превышает 2 млн руб., он может использовать право на освобождение от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС (п. 1 ст. 145 НК РФ). До начала применения такого освобождения организация или предприниматель должны восстановить суммы налога, ранее принятые к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, приобретенным для осуществления облагаемых НДС операций, но не использованных в них. Данная обязанность установлена п. 8 ст. 145 НК РФ, который с 1 января 2015 г. уточнен. Теперь налогоплательщик должен восстановить налог в последнем налоговом периоде перед началом использования права на указанное освобождение. Если освобождение применяется со второго или третьего месяца квартала, налог восстанавливается в периоде, начиная с которого организация или предприниматель используют право на освобождение.

Операции по реализации имущества (имущественных прав) должников-банкротов не признаются объектом обложения НДС:

С 1 января 2015 г. операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должника, признанного в соответствии с российским законодательством несостоятельным (банкротом), не являются объектом обложения НДС (пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ). Одновременно утратил силу п. 4.1 ст. 161 НК РФ, которым установлена обязанность покупателя указанного имущества и (или) имущественных прав (за исключением физлица, не являющегося индивидуальным предпринимателем) уплатить НДС в бюджет в качестве налогового агента. Следовательно, с названной даты исчислять и перечислять в бюджет НДС при реализации имущества банкрота не требуется.

При переходе на патентную систему налогообложения необходимо восстановить ранее принятый к вычету НДС:

С 1 января 2015 г. при переходе на патентную систему налогообложения предприниматель обязан восстановить принятые к вычету суммы НДС в периоде, предшествующем такому переходу. Соответствующее дополнение внесено в абз. 5 пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ, который ранее содержал правило о восстановлении налога только для лиц, переходящих на УСН или уплату ЕНВД.

Уточнен порядок восстановления принятых к вычету сумм НДС при осуществлении операций, облагаемых данным налогом по нулевой ставке

С 1 января 2015 г. утратил силу пп. 5 п. 3 ст. 170 НК РФ, который устанавливал обязанность налогоплательщика восстановить ранее принятый к вычету НДС в случае дальнейшего использования товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав для осуществления операций по реализации, облагаемых указанным налогом по нулевой ставке согласно п. 1 ст. 164 НК РФ. Восстановить налог необходимо было в периоде, в котором осуществлена отгрузка товаров (выполнение работ, оказание услуг). Напомним, что в п. 1 ст. 164 НК РФ среди операций, облагаемых по нулевой ставке НДС, названы реализация, например, товаров на экспорт, услуг по международной перевозке товаров, работ (услуг) по переработке товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров, а также транспортно-экспедиционных услуг, услуг по перевозке пассажиров и багажа и др.

Вычет НДС по нормируемым для целей налога на прибыль расходам (за исключением представительских) применяется полностью:

С 1 января 2015 г. признан утратившим силу абз. 2 п. 7 ст. 171 НК РФ, согласно которому суммы НДС в отношении расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли по нормативам, подлежат вычету в размере, соответствующем таким нормативам. Теперь вычет НДС в пределах нормативов применяется только к расходам, указанным в абз. 1 п. 7 ст. 171 НК РФ. Это расходы на командировки (на проезд к месту служебной командировки и обратно, пользование в поездах постельными принадлежностями, наем жилого помещения) и представительские расходы. Следует отметить, что в настоящее время из перечисленных расходов нормированию для целей налога на прибыль подлежат только представительские расходы (п. 2 ст. 264 НК РФ).

Уточнен период принятия НДС к вычету:

Налогоплательщик вправе заявить вычеты НДС, предусмотренные п. 2 ст. 171 НК РФ, в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных на территории России товаров (работ, услуг, имущественных прав) или товаров, ввезенных на территорию РФ и иные территории под ее юрисдикцией. Такое положение с 1 января 2015 г. закреплено в абз. 1 п. 1.1 ст. 172 НК РФ.

Кроме того, в абз. 2 п. 1.1 ст. 172 НК РФ теперь закреплено право налогоплательщика заявить НДС к вычету с того периода, в котором товары (работы, услуги, имущественные права) приняты на учет, даже в том случае, если соответствующий счет-фактура получен от продавца уже после окончания этого квартала, но до окончания срока представления декларации за указанный налоговый период. Необходимо обратить внимание, что установленное в п. 1.1 ст. 172 НК РФ правило касается только налоговых вычетов, предусмотренных п. 2 ст. 171 НК РФ. Согласно этой норме вычет сумм налога можно заявить в отношении товаров (работ, услуг, имущественных прав), приобретаемых для осуществления операций, которые признаются объектами обложения НДС (за исключением указанных в п. 2 ст. 170 НК РФ операций), а также в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

На пять дней увеличены сроки подачи декларации по НДС и уплаты налога в бюджет:

С 1 января 2015 г. установлен новый срок представления декларации по НДС - не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 5 ст. 174 НК РФ). Напомним, ранее отчетность по указанному налогу необходимо было подать не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом (п. 5 ст. 174 НК РФ в редакции, действующей до 1 января 2015 г.).

Срок уплаты НДС увеличен. Теперь по общему правилу налог перечисляется в бюджет равными долями не позднее 25-го (а не 20-го, как ранее) числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 174 НК РФ). Также на пять дней перенесен срок перечисления НДС в бюджет лицами, указанными в п. 5 ст.

173 НК РФ. К ним относятся:

- лица, не являющиеся налогоплательщиками НДС;
- налогоплательщики, которые освобождены от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой данного налога;
- налогоплательщики, реализующие товары (работы, услуги), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

Теперь если в течение налогового периода указанные лица выставляют счета-фактуры с выделением суммы НДС, то они обязаны исчислить сумму налога и уплатить ее в бюджет не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом (п. 4 ст. 174 НК РФ).

Приказ ФНС России от 29.10.2014 N 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"

1. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость (далее - декларация) представляется организациями и индивидуальными предпринимателями - налогоплательщиками, включая лиц (участников товариществ, доверительных управляющих, концессионеров), на которых в соответствии со статьей 174.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) возложены обязанности налогоплательщика, участника договора инвестиционного товарищества - управляющего товарища, ответственного за ведение налогового учета, по каждому договору инвестиционного товарищества отдельно, лиц, не признаваемых налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, перечисленных в пункте 5 статьи 173 Кодекса, а также лицами - налоговыми агентами, на которых в соответствии с Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджетную систему Российской Федерации налога на добавленную стоимость (далее - налог), в налоговые органы по месту своего учета в качестве налогоплательщика (налогового агента) в срок не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не установлено главой 21 Кодекса.

2. При обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в декларацию и представить в налоговый орган уточненную декларацию в порядке, установленном статьей 81 Кодекса.

При обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган декларации недостоверных сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в декларацию и представить в налоговый орган уточненную декларацию в порядке, установленном статьей 81 Кодекса. При этом уточненная декларация, представленная после истечения установленного срока подачи декларации, не считается представленной с нарушением срока.

В уточненную декларацию подлежат включению те разделы декларации и приложения к ним, которые ранее были представлены налогоплательщиком в налоговый орган, с учетом внесенных в них изменений, а также иные разделы декларации и приложения к ним, в случае внесения в них изменений (дополнений).

Титульный лист и раздел 1 декларации представляют все налогоплательщики (налоговые агенты), если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Разделы 2 - 12, а также приложения к разделам 3, 8 и 9 декларации включаются в состав представляемой в налоговые органы декларации при осуществлении налогоплательщиками соответствующих операций.

В случае, если налогоплательщики в соответствующем налоговом периоде, установленном статьей 163 Кодекса, осуществляют только операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), либо операции, не признаваемые объектом налогообложения, а также операции по реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, или получили оплату, частичную оплату в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев, по перечню, определяемому Правительством Российской Федерации, и определяют момент определения налоговой базы в соответствии с пунктом 13 статьи 167 Кодекса, ими заполняются титульный лист, раздел 1 и раздел 7 декларации. При заполнении раздела 1 декларации в строках указанного раздела декларации ставятся прочерки.

При выставлении покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога организациями и индивидуальными предпринимателями, не являющимися налогоплательщиками налога в связи с переходом на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в соответствии с главой 26.1 Кодекса, на упрощенную систему налогообложения в соответствии с главой 26.2 Кодекса, на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26.3 Кодекса, или на патентную систему налогообложения в соответствии с главой 26.5 Кодекса представляются титульный лист и раздел 1 декларации.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками налога, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога при осуществлении операций, не подлежащих налогообложению, или при осуществлении видов деятельности, облагаемых в соответствии с главой 26.3 Кодекса единым налогом на вмененный доход, при отсутствии иных операций представляют титульный лист и раздел 1 декларации.

Раздел 2 декларации представляется лицами, исполняющими обязанности налоговых агентов при совершении операций, предусмотренных статьей 161 Кодекса.

В случае, если налогоплательщики признаются налоговыми агентами и в налоговом периоде осуществляют только операции, предусмотренные статьей 161 Кодекса, ими заполняются титульный лист и раздел 2 декларации. При заполнении раздела 1 декларации в строках указанного раздела декларации ставятся прочерки.

Если налогоплательщик осуществляет в налоговом периоде операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), и операции, предусмотренные статьей 161 Кодекса, то им заполняются титульный лист, разделы 2 и 7 декларации. При заполнении раздела 1 декларации в строках указанного раздела декларации ставятся прочерки.

4. Декларация составляется на основании книг продаж, книг покупок и данных регистров бухгалтерского учета налогоплательщика (налогового агента), а в случаях, установленных Кодексом, на основании данных регистров

налогового учета налогоплательщика (налогового агента).

## II. Общие требования к порядку заполнения декларации

5. Налогоплательщик (налоговый агент) представляет в налоговый орган декларацию вместе с документами, если их представление предусмотрено законодательством о налогах и сборах:

1) в электронной форме по установленному формату в случаях, предусмотренных абзацем первым пункта 5 статьи 174 Кодекса, если иной порядок представления информации, отнесенной к государственной тайне, не предусмотрен законодательством Российской Федерации. В электронной форме по установленному формату по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота представляют в налоговый орган декларацию налогоплательщика (в том числе являющиеся налоговыми агентами), лица, указанные в пункте 5 статьи 173 Кодекса, а также в абзаце третьем пункта 5 статьи 174 Кодекса;

2) на бумажном носителе по установленной форме или в электронной форме по установленному формату в случаях, предусмотренных абзацем вторым пункта 5 статьи 174 Кодекса. На бумажном носителе по установленной форме или в электронной форме по установленному формату декларация представляется в налоговые органы по месту своего учета налоговыми агентами, не являющимися налогоплательщиками или являющимися налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога.

6. Налогоплательщики (в том числе являющиеся налоговыми агентами), а также лица, указанные в пункте 5 статьи 173 Кодекса, представляют в налоговый орган декларацию по телекоммуникационным каналам связи в электронной форме по установленным форматам с усиленной квалифицированной электронной подписью в соответствии с Порядком представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 02.04.2002 N БГ-3-32/169 (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 16 мая 2002 г., регистрационный N 3437; Российская газета, 2002, 22 мая).

Налоговые агенты, не являющиеся налогоплательщиками или являющиеся налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, в случаях, предусмотренных абзацем вторым пункта 5 статьи 174 Кодекса, имеют право представить декларацию в налоговый орган лично или в виде почтового отправления с описью вложения способами и по видам, указанным в Приложении N 4 к настоящему Порядку.

8. Не допускается исправление ошибок с помощью корректирующего или иного аналогичного средства.

9. Не допускается двусторонняя печать декларации на бумажном носителе.

10. Не допускается скрепление листов декларации, приводящее к порче бумажного носителя.

Для указания даты используются по порядку три поля: день (поле из двух знакомест), месяц (поле из двух знакомест) и год (поле из четырех знакомест), разделенные знаком "." ("точка").

Для десятичной дроби используются два поля, разделенные знаком "точка". Первое поле соответствует целой части десятичной дроби, второе - дробной части десятичной дроби.

12. Страницы декларации имеют сквозную нумерацию, начиная с титульного листа, вне зависимости от наличия (отсутствия) и количества заполняемых разделов. Порядковый номер страницы проставляется в определенном для нумерации поле.

Показатель номера страницы (поле "Стр."), имеющий три знакоместа, записывается следующим образом: например: для первой страницы - "001"; для тридцать третьей - "033".

15. Все значения стоимостных показателей, отражаемых в разделах 1 - 7 декларации, указываются в полных рублях. Значения показателей менее 50 копеек отбрасываются, а 50 копеек и более округляются до полного рубля.

Информация о том, кто и когда представляет новые разделы, какие сведения в них отражаются, приведена в таблице.

Раздел налоговой декларации	Кто и когда заполняет раздел (приложение к разделу)	Что нужно отразить в разделе (приложении к разделу)
Раздел 8	Заполняют налогоплательщики и налоговые агенты, заявившие налоговые вычеты в соответствии со ст. 172 НК РФ (п. 45 Порядка заполнения декларации)	Сведения по каждой записи, отраженной в книге покупок за соответствующий налоговый период покупок (п. п. 45.3 - 45.4 Порядка заполнения декларации). Количество представленных разделов должно соответствовать количеству записей в книге покупок
Приложение 1 к разд. 8	Заполняют указанные выше лица при внесении изменений в книгу покупок по окончании налогового периода (п. 46 Порядка заполнения декларации)	Сведения по записям, отраженным в дополнительных листах книги покупок за соответствующий налоговый период (п. п. 46.3, 46.5 - 46.6 Порядка заполнения декларации)
Раздел 9	Заполняют налогоплательщики и налоговые агенты во всех случаях	Сведения по каждой записи, отраженной в книге продаж за

	исчисления НДС в соответствии с Налоговым кодексом РФ (п. 47 Порядка заполнения декларации)	соответствующий налоговый период (п. п. 47.3 - 47.5 Порядка заполнения декларации). Количество представленных разделов должно соответствовать количеству записей в книге продаж
Приложение 1 к разд. 9	Заполняют налогоплательщики и налоговые агенты при внесении изменений в книгу продаж по окончании налогового периода (п. 48 Порядка заполнения декларации)	Сведения по записям, отраженным в дополнительных листах книги продаж за соответствующий налоговый период (п. п. 48.3 - 48.5, 48.7 - 48.9 Порядка заполнения декларации)
Раздел 10	Заполняют плательщики НДС, лица, освобожденные от исполнения обязанностей плательщиков НДС, налоговые агенты, не являющиеся плательщиками НДС, в случае выставления (получения) ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или договоров транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика (п. п. 49, 50 Порядка заполнения декларации)	Сведения по каждой записи, отраженной в ч. 1 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, ведущегося в отношении указанной деятельности (п. п. 49.3 - 49.4 Порядка заполнения декларации). Количество представленных разделов должно соответствовать количеству записей в ч. 1 журнала
Раздел 11	Заполняют лица, указанные в п. 5 ст. 173 НК РФ (п. 51 Порядка заполнения декларации)	Сведения по каждой записи, отраженной в ч. 2 журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, ведущегося в отношении указанной деятельности (п. п. 50.3 - 50.4 Порядка заполнения декларации). Количество представленных разделов должно соответствовать количеству записей ч. 2 журнала
Раздел 12	Заполняют лица, указанные в п. 5 ст. 173 НК РФ (п. 51 Порядка заполнения декларации)	Сведения из счетов-фактур, выставленных покупателям с выделением суммы НДС (п. п. 51.3 - 51.5 Порядка заполнения декларации). Количество представленных разделов должно соответствовать количеству таких счетов-фактур

**Порядок заполнения раздела 8 декларации  
"Сведения из книги покупок об операциях, отражаемых  
за истекший налоговый период"**

45.2. В графе 3 по строке 001 указывается признак актуальности сведений, отраженных в разделе 8 декларации. Строка 001 заполняется в случае представления налогоплательщиком уточненной декларации.

Цифра "0" проставляется в случае, если в ранее представленной декларации сведения по разделу 8 декларации не представлялись либо в случае замены сведений, если выявлены ошибки в ранее поданных сведениях или неполнота отражения сведений.

Цифра "1" проставляется в случае, если сведения, представленные налогоплательщиком ранее в налоговый орган, актуальны, достоверны, изменению не подлежат и в налоговый орган не представляются. При этом в строках 005, 010 - 190 ставятся прочерки.

При представлении в налоговый орган первичной декларации за соответствующий налоговый период в строке 001 ставится прочерк.

Код вида операции:

д) в графе 2 - код вида операции по перечню, утвержденному федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.  
(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

В случае одновременного отражения нескольких операций в счете-фактуре (в том числе корректировочном), в исправленном счете-фактуре (в том числе корректировочном) указывается одновременно несколько кодов через разделительный знак ";" (точка с запятой);

(в ред. Постановления Правительства РФ от 30.07.2014 N 735)

Приложение  
к приказу ФНС России  
от 14.02.2012 N ММВ-7-3/83@

**КОДЫ  
ВИДОВ ОПЕРАЦИЙ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ,**

**НЕОБХОДИМЫЕ ДЛЯ ВЕДЕНИЯ ЖУРНАЛА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ  
И ВЫСТАВЛЕННЫХ СЧЕТОВ-ФАКТУР**

№ п/п	Наименование вида операции	Код вида операции
1	Отгрузка (передача) или приобретение товаров, работ, услуг (включая посреднические услуги), имущественных прав, за исключением операций, перечисленных по кодам 03, 04, 06, 10, 11, 13	01
2	Оплата, частичная оплата (полученная или переданная) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг (включая посреднические услуги)), передачи имущественных прав, за исключением операций, перечисленных по кодам 05, 06, 12	02
3	Возврат покупателем товаров продавцу или получение продавцом возвращенных покупателем товаров	03
4	Отгрузка (передача) или приобретение товаров, работ, услуг (за исключением посреднических услуг), имущественных прав на основе договора комиссии (агентского договора, в случае, если агент совершает действия от своего имени), за исключением операций, перечисленных по коду 06	04
5	Оплата, частичная оплата (полученная или переданная) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг (за исключением посреднических услуг)), передачи имущественных прав на основе договора комиссии (агентского договора, в случае, если агент совершает действия от своего имени), за исключением операций, перечисленных по коду 06	05
6	Операции, совершаемые налоговыми агентами, перечисленными в статье 161 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, № 32, ст. 3340; 2011, № 50, ст. 7359)	06
7	Операции, перечисленные в подпункте 2 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации	07
8	Операции, перечисленные в подпункте 3 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации	08
9	Получение сумм, указанных в статье 162 Налогового кодекса Российской Федерации	09
10	Отгрузка (передача) или получение товаров, работ, услуг, имущественных прав на безвозмездной основе	10
11	Отгрузка (передача) или приобретение товаров, имущественных прав, перечисленных в пунктах 3, 4, 5.1 статьи 154, в подпунктах 1 - 4 статьи 155 Налогового кодекса Российской Федерации	11
12	Оплата, частичная оплата (полученная или переданная) в счет предстоящих поставок товаров, передачи имущественных прав, перечисленных в пунктах 3, 4, 5.1 статьи 154, в подпунктах 1 - 4 статьи 155 Налогового кодекса Российской Федерации	12
13	Проведение подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) капитального строительства, модернизации (реконструкции) объектов недвижимости	13

**Примечания.**

Коды видов операций 04 и 05 применяются лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность на основе договоров комиссии (комитент, комиссионер) или агентских договоров (принципал, агент), в случае, если агент совершает действия от своего имени.

45.4. В графе 3 по строкам 010 - 180 отражаются данные, указанные соответственно в графах 2 - 8, 10 - 16 книги покупок. (не указывается продавец) Показатели по строкам 010 - 180 заполняются в порядке, аналогичном порядку заполнения показателей граф 2 - 8, 10 - 16 книги покупок, установленному разделом II Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137.

45.5. В графе 3 по строке 190 отражается сумма НДС всего по книге покупок, указываемая по строке "Всего" книги покупок. Строка 190 заполняется на последней странице раздела 8 декларации, на остальных страницах раздела 8 по строке 190 ставится прочерк.

IX. Порядок заполнения приложения 1 к разделу 8 декларации "Сведения из дополнительных листов книги покупок"

46. Приложение 1 к разделу 8 декларации заполняется налогоплательщиками (налоговыми агентами, за исключением налоговых агентов, указанных в пунктах 4 и 5 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации) в случаях внесения изменений в книгу покупок по истечении налогового периода, за который представляется декларация.

X. Порядок заполнения раздела 9 декларации "Сведения из книги продаж об операциях, отражаемых за истекший налоговый период"

47. Раздел 9 декларации заполняется налогоплательщиками (налоговыми агентами) во всех случаях, когда возникает обязанность по исчислению налога на добавленную стоимость в соответствии с Кодексом.

47.3. В графе 3 по строке 005 отражается порядковый номер записи из графы 1 формы книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 (далее - книга продаж).

47.4. В графе 3 по строкам 010 - 220 отражаются данные, указанные, соответственно, в графах 2 - 8, 10 - 19 книги продаж. (указывается покупатель) Показатели по строкам 010 - 220 заполняются в порядке, аналогичном порядку заполнения показателей граф 2 - 8, 10 - 19 книги продаж, установленному разделом II Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137.

47.5. В графе 3 по строкам 230 - 280 отражаются итоговые данные по книге продаж, указываемые, соответственно, по строке "Всего" книги продаж. Строки 230 - 280 заполняются на последней странице раздела 9 декларации.

XI. Порядок заполнения приложения 1 к разделу 9 декларации "Сведения из дополнительных листов книги продаж"

48. Приложение 1 к разделу 9 декларации заполняется налогоплательщиками (налоговыми агентами) в случаях внесения изменений в книгу продаж за истекший налоговый период.

XII. Порядок заполнения раздела 10 декларации "Сведения из журнала учета выставленных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции, отражаемых за истекший налоговый период"

49. Раздел 10 декларации заполняется в случае выставления счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции следующими лицами:

налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, включая застройщиков, а также налогоплательщиков налога на добавленную стоимость, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;

налоговыми агентами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

XIII. Порядок заполнения раздела 11 декларации "Сведения из журнала учета полученных счетов-фактур в отношении операций, осуществляемых в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров или на основе договоров транспортной экспедиции, отражаемых за истекший налоговый период"

XIV. Порядок заполнения раздела 12 декларации "Сведения из счетов-фактур, выставленных лицами, указанными в пункте 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации"

51. Раздел 12 декларации заполняется только в случае выставления покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога следующими лицами:

налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость;

налогоплательщиками при отгрузке товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость;

лицами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

Вопрос: О выполнении арендатором функций налогового агента по НДС при аренде муниципального имущества.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 16 февраля 2015 г. N ГД-4-3/2256@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев интернет-обращение (далее - обращение) о предоставлении разъяснений по вопросу уплаты налога на добавленную стоимость (далее - налог) в качестве налогового агента при аренде у администрации города нежилого помещения, являющегося муниципальной собственностью, сообщает следующее.

Пунктами 1 и 3 статьи 215 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) установлено, что имущество, принадлежащее на праве собственности городским и сельским поселениям, а также другим муниципальным образованиям, является муниципальной собственностью.

Имущество, находящееся в муниципальной собственности, закрепляется за муниципальными предприятиями и учреждениями во владение, пользование и распоряжение в соответствии со статьями 294, 296 ГК РФ.

Средства местного бюджета и иное муниципальное имущество, не закрепленное за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляют муниципальную казну соответствующего городского, сельского поселения или другого муниципального образования.

В соответствии со статьей 51 Федерального закона от 06.10.2003 N 131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" органы местного самоуправления от имени муниципального образования самостоятельно владеют, пользуются и распоряжаются муниципальным имуществом, вправе отчуждать и совершать иные сделки в соответствии с федеральными законами.

Согласно пункту 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при предоставлении



на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

В соответствии с подпунктом 4.1 пункта 2 статьи 146 Кодекса не признается объектом налогообложения оказание услуг по предоставлению в аренду муниципального имущества казенными учреждениями, не являющимися органами местного самоуправления.

Таким образом, в случае приобретения услуг по аренде имущества, не являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, оказываемых казенными учреждениями, не являющимися органами местного самоуправления, арендаторы данного имущества налог на добавленную стоимость в качестве налогового агента не уплачивают.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

16.02.2015

Вопрос: О возможности невыставления счетов-фактур при оказании банком услуг физлицам за наличный расчет.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 13 февраля 2015 г. N 03-07-09/6520

В связи с письмом по вопросу выставления счетов-фактур при оказании банком услуг физическим лицам Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

Согласно пункту 7 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования, установленные пунктами 3 и 4 статьи 168 Кодекса, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Таким образом, при оказании физическим лицам услуг за наличный расчет банк вправе не выставлять счета-фактуры по этим услугам в случае выдачи физическим лицам кассового чека или иного документа установленной формы.

Пунктом 1 Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость (далее - Правила), утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137, установлено, что в книге продаж регистрируются показатели контрольных лент контрольно-кассовой техники, бланков строгой отчетности при реализации товаров, выполнении работ, оказании услуг населению.

В соответствии с пунктом 13 Правил продавца, выполняющие работы и оказывающие платные услуги непосредственно населению без применения контрольно-кассовой техники, но с выдачей документов строгой отчетности, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, регистрируют в книге продаж вместо счетов-фактур документы строгой отчетности, утвержденные в установленном порядке и выставленные покупателям, либо суммарные данные документов строгой отчетности на основании описи, составленной по итогам продаж за календарный месяц.

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

13.02.2015

Вопрос: О ведении журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур в рамках агентского договора.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 13 февраля 2015 г. N 03-07-11/6539

В связи с письмом по вопросу ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур в рамках агентского договора Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает.

Согласно пункту 3.1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщики в случае выставления и (или) получения ими счетов-фактур при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров комиссии, агентских договоров, предусматривающих реализацию и (или) приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав от имени комиссионера (агента) или на основе договоров транспортной экспедиции, а также при выполнении функций застройщика обязаны вести журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении указанной деятельности.

Обязанность ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур в отношении иной деятельности Кодексом не предусмотрена.

Заместитель директора  
Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики

Вопрос: О применении НДС в отношении денежного вознаграждения, получаемого аптечной организацией от производителей лекарственных препаратов за выполнение условий бонусных соглашений, если договорные отношения о поставке товаров с ними отсутствуют.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 13 февраля 2015 г. N 03-07-11/6436

В связи с письмом по вопросу применения налога на добавленную стоимость в отношении денежного вознаграждения, получаемого аптечными организациями от фирм - производителей лекарственных препаратов за выполнение определенных условий бонусных соглашений, в случае если с этими фирмами договорные отношения о поставке товаров у аптечных организаций отсутствуют, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает, что при решении данного вопроса необходимо руководствоваться подпунктом 2 пункта 1 статьи 162 Налогового кодекса Российской Федерации, на основании которого денежные средства включаются в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость только в том случае, если они связаны с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

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

13.02.2015

Вопрос: О восстановлении сумм НДС, принятых к вычету при приобретении товаров для осуществления операций, облагаемых НДС по ставке 0 процентов.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 13 февраля 2015 г. N 03-07-08/6693

В связи с вашим письмом по вопросу восстановления сумм налога на добавленную стоимость, принятых к вычету при приобретении товаров, в случае дальнейшего использования таких товаров для осуществления операций, облагаемых по нулевой ставке налога на добавленную стоимость, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

Согласно положениям пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), подлежат вычетам в случае использования этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость, после их принятия на учет на основании счетов-фактур, выставленных продавцами. При этом пунктом 3 статьи 172 Кодекса установлен особый порядок принятия к вычету этого налога в отношении операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке, согласно которому вычет налога по приобретенным товарам (работам, услугам) производится на момент определения налоговой базы, установленный статьей 167 Кодекса.

Таким образом, суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету при приобретении товаров, в случае дальнейшего использования таких товаров для осуществления операций, облагаемых по нулевой ставке налога на добавленную стоимость, подлежат восстановлению.

Указанные суммы налога на добавленную стоимость отражаются в графе 5 по строке 100 "Суммы налога, подлежащие восстановлению при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов" раздела 3 декларации по налогу на добавленную стоимость, форма и порядок заполнения которой утверждены приказом ФНС России от 29 октября 2014 г. N ММВ-7-3/558.

Одновременно сообщается, 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. N 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

13.02.2015

Вопрос: О документах, подтверждающих правомерность применения ставки 0% НДС при реализации товаров на экспорт из РФ в иностранное государство через территорию государства - члена Таможенного союза, а также об определении налоговой базы по НДС.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 4 февраля 2015 г. N 03-07-08/4343

В связи с письмом о документальном подтверждении нулевой ставки налога на добавленную стоимость при реализации товаров на экспорт из Российской Федерации в иностранное государство через территорию государства - члена Таможенного союза Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее -

Кодекс) операции по реализации товаров, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенной процедуре экспорта, облагаются по нулевой ставке налога на добавленную стоимость при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса.

Согласно пункту 1 статьи 165 Кодекса в случае вывоза товаров в таможенной процедуре экспорта через границу Российской Федерации с государством - членом Таможенного союза, на которой таможенное оформление отменено, в третьи страны в налоговый орган представляется в том числе таможенная декларация (ее копия), а также копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров.

Таким образом, требование о представлении в налоговый орган документов, подтверждающих вывоз товаров с территории государства - члена Таможенного союза на территорию иностранного государства, в целях подтверждения правомерности применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость Кодексом не установлено.

Пунктом 9 статьи 167 Кодекса предусмотрено, что при реализации товаров, предусмотренных подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса.

Учитывая изложенное, при реализации товаров на экспорт из Российской Федерации в иностранное государство через территорию государства - члена Таможенного союза моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является последний день квартала, в котором собран пакет документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса, независимо от даты фактического вывоза товаров с территории государства - члена Таможенного союза на территорию иностранного государства.

Одновременно сообщается: 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. N 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

04.02.2015

## ЗАКОН ГОРОДА МОСКВЫ О НАЛОГЕ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Статья 1.1. Особенности определения налоговой базы в отношении отдельных объектов недвижимого имущества

Налоговая база как кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества определяется в отношении:

1) административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) общей площадью свыше 3000 кв. метров и помещений в них (кроме помещений, находящихся в оперативном управлении органов государственной власти, автономных, бюджетных и казенных учреждений), если соответствующие здания (строения, сооружения), за исключением многоквартирных домов, расположены на земельных участках, один из видов разрешенного использования которых предусматривает размещение офисных зданий делового, административного (кроме зданий (строений, сооружений), расположенных на земельных участках, вид разрешенного использования которых предусматривает размещение промышленных или производственных объектов) и коммерческого назначения, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания;

(в ред. законов г. Москвы от 07.05.2014 N 25, от 26.11.2014 N 56)

2) отдельно стоящих нежилых зданий (строений, сооружений) общей площадью свыше 2000 кв. метров и помещений в них, фактически используемых в целях делового, административного или коммерческого назначения, а также в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания;

(п. 2 в ред. Закона г. Москвы от 07.05.2014 N 25)

---

Законом г. Москвы от 07.05.2014 N 25 статья 1.1 дополнена пунктом 2.1 следующего содержания: "2.1) расположенных в многоквартирных домах, принадлежащих одному или нескольким собственникам, нежилых помещений, фактически используемых для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, если общая площадь нежилых помещений в многоквартирном доме превышает 3000 кв. метров";, который вступал в силу с 1 января 2015 года.

---

2.1) расположенных в многоквартирных домах нежилых помещений, площадь каждого из которых свыше 3000 кв. метров, принадлежащих одному или нескольким собственникам, фактически используемых для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания;

(п. 2.1 введен Законом г. Москвы от 07.05.2014 N 25 (ред. 26.11.2014))

3) объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства.

Статья 2. Налоговые ставки

(в ред. Закона г. Москвы от 20.11.2013 N 63)

1. Налоговая ставка устанавливается в размере 2,2 процента, за исключением налоговой ставки,

предусмотренной частью 2 настоящей статьи.

2. Налоговая ставка в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость, устанавливается в следующих размерах:

- 1) 0,9 процента - в 2014 году;
- 2) 1,2 процента - в 2015 году;
- 3) 1,5 процента - в 2016 году;
- 4) 1,8 процента - в 2017 году;
- 5) 2,0 процента - в 2018 году.

---

Законом г. Москвы от 07.05.2014 N 25 часть 2 статьи 2 дополнена абзацем следующего содержания: "В отношении расположенных в зданиях (строениях, сооружениях), непосредственно примыкающих к пешеходным зонам общегородского значения города Москвы и к улицам с интенсивным пешеходным движением, включенных в перечень, утверждаемый Правительством Москвы, нежилых помещений, фактически используемых для размещения объектов общественного питания, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость, налоговая ставка применяется с коэффициентом 0,1.", который вступал в силу с 1 января 2015 года.

---

3. Налоговая ставка, установленная частью 2 настоящей статьи, применяется с коэффициентом 0,1 в отношении нежилых помещений в случае, если они одновременно удовлетворяют следующим критериям:

- 1) расположены в зданиях (строениях, сооружениях), налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость;
- 2) используются для размещения объектов общественного питания;
- 3) расположены на первом и (или) втором этажах зданий (строений, сооружений), непосредственно примыкающих к пешеходным зонам общегородского значения или к улицам с интенсивным пешеходным движением.

Для целей настоящей статьи перечень пешеходных зон общегородского значения и улиц с интенсивным пешеходным движением утверждается Правительством Москвы.  
(часть 3 введена Законом г. Москвы от 26.11.2014 N 56)

#### Статья 4. Налоговые льготы

1. Освобождаются от уплаты налога:

26) организации, осуществляющие на территории города Москвы производство автомобилей, - в отношении имущества, используемого ими в этих целях. Право на применение данной льготы возникает у организаций после документального подтверждения объема капитальных вложений на приобретение технологического оборудования и оснастки, а также на общую модернизацию производства автомобилей, осуществленных за истекшие налоговые периоды нарастающим итогом, в:

- а) первый налоговый период - в размере не менее 2,8 млрд. рублей;  
(в ред. Закона г. Москвы от 25.06.2014 N 34)
- б) первый - второй налоговые периоды - в размере не менее 5,6 млрд. рублей;  
(в ред. Закона г. Москвы от 25.06.2014 N 34)
- в) первый - третий налоговые периоды - в размере не менее 8,4 млрд. рублей;  
(в ред. Закона г. Москвы от 25.06.2014 N 34)
- г) первый - четвертый налоговые периоды - в размере не менее 11,2 млрд. рублей;  
(в ред. Закона г. Москвы от 25.06.2014 N 34)
- д) первый - пятый налоговые периоды - в размере не менее 14 млрд. рублей.  
(п. 26 введен Законом г. Москвы от 26.06.2013 N 33)

ст. 4, Закон г. Москвы от 05.11.2003 N 64 (ред. от 26.11.2014) "О налоге на имущество организаций"

1.2. Организации уплачивают налог в размере 10 процентов исчисленной суммы налога в отношении построенных (реконструированных) после 1 января 2014 года спортивных сооружений, включающих футбольное (ледовое) поле и оборудованных трибунами для зрителей с общим количеством мест не менее 12 тысяч.  
(часть 1.2 введена Законом г. Москвы от 26.11.2014 N 56)

Статья 4.1. Налоговые льготы в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость

1. Налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 300 кв. метров площади объекта недвижимого имущества на одного налогоплательщика в отношении одного объекта по выбору налогоплательщика при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) налогоплательщик-организация является субъектом малого предпринимательства;
- 2) налогоплательщик-организация состоит на учете в налоговых органах не менее чем три календарных года, предшествующих налоговому периоду, в котором налоговая база подлежит уменьшению;
- 3) за предшествующий налоговый период средняя численность работников налогоплательщика, указанного в пунктах 1 и 2 настоящей части, составила не менее 10 человек и сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) на одного работника составила не менее 2 млн. рублей.

2. Налогоплательщики уплачивают налог в размере 25 процентов суммы налога, исчисленной в отношении расположенных в административно-деловых центрах и торговых центрах (комплексах) помещений, используемых:

- 1) налогоплательщиками для осуществления образовательной деятельности и (или) медицинской деятельности;
- 2) научными организациями, выполняющими научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы за счет средств бюджетов, средств Российского фонда фундаментальных исследований и Российского фонда технологического развития, при условии, что указанные средства составляют не менее 30 процентов всех доходов, полученных научной организацией в отчетном (налоговом) периоде.

2.1. Налогоплательщики уплачивают налог в размере 25 процентов суммы налога, исчисленной в отношении нежилых зданий (строений, сооружений), при одновременном соблюдении следующих условий:

1) нежилые здания (строения, сооружения) и помещения в них не переданы в пользование третьим лицам и используются налогоплательщиком для размещения рабочих мест работников, обеспечивающих его производственную деятельность;

2) нежилые здания (строения, сооружения) расположены на земельных участках, вид разрешенного использования которых предусматривает только размещение объектов промышленности и (или) производства и (или) административных зданий (строений, сооружений) промышленности, материально-технического, продовольственного снабжения, сбыта и заготовок промышленности;

3) на земельных участках, указанных в пункте 2 настоящей части, или на прилегающих к ним земельных участках расположенные в собственности налогоплательщика нежилые здания (строения, сооружения), используемые им для осуществления производственной деятельности, и данные нежилые здания (строения, сооружения) и помещения в них не переданы налогоплательщиком в пользование третьим лицам.  
(часть 2.1 введена Законом г. Москвы от 26.11.2014 N 56)

3. Налоговые льготы, установленные статьей 4 настоящего Закона, распространяются на объекты недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость.

**ПРАВИТЕЛЬСТВО МОСКВЫ**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

от 28 ноября 2014 г. N 700-ПП

**ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ПЕРЕЧНЯ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА,  
В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ НАЛОГОВАЯ БАЗА ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ  
КАК ИХ КАДАСТРОВАЯ СТОИМОСТЬ**

В соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации Правительство Москвы постановляет:

1. Определить:

1.1. Перечень объектов недвижимого имущества (зданий, строений и сооружений), в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2015 год и последующие налоговые периоды в соответствии со статьей 1.1 Закона города Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций" (приложение 1).

1.2. Перечень объектов недвижимого имущества (нежилых помещений, расположенных в многоквартирных домах), в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2015 год и последующие налоговые периоды в соответствии со статьей 1.1 Закона города Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций" (приложение 2).

2. Настоящее постановление вступает в силу с 1 января 2015 г.

3. Контроль за выполнением настоящего постановления возложить на заместителя Мэра Москвы в Правительстве Москвы по вопросам экономической политики и имущественно-земельных отношений Сергунину Н.А.

Мэр Москвы  
С.С. Собянин

**ПРАВИТЕЛЬСТВО МОСКВЫ**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

от 29 ноября 2013 г. N 772-ПП

**ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ПЕРЕЧНЯ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА,  
В ОТНОШЕНИИ КОТОРЫХ НАЛОГОВАЯ БАЗА ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ  
КАК ИХ КАДАСТРОВАЯ СТОИМОСТЬ, НА 2014 ГОД**

(в ред. постановлений Правительства Москвы  
от 26.12.2013 N 907-ПП, от 22.10.2014 N 613-ПП,  
от 18.11.2014 N 682-ПП,

с изм., внесенными решениями Московского городского суда  
от 19.09.2014 N 3-146/2014, от 05.11.2014 N 3-261/2014)

В соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации Правительство Москвы постановляет:

1. Определить перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2014 год в соответствии с пунктом 1 статьи 1.1 Закона города Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций" (приложение).

2. Утратил силу. - Постановление Правительства Москвы от 18.11.2014 N 682-ПП.

3. Пункт 1 настоящего постановления вступает в силу с 1 января 2014 г.

4. Контроль за выполнением настоящего постановления возложить на заместителя Мэра Москвы в Правительстве Москвы по вопросам экономической политики и имущественно-земельных отношений Сергунину Н.А.

Мэр Москвы  
С.С. Собянин

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

от 12 декабря 2014 г. N БС-4-11/25774@

**О НАЛОГЕ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Список изменяющих документов

В соответствии с вступающими в силу с 1 января 2015 года положениями Федерального закона от 24.11.2014 N 366-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" статья 381 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) дополнена пунктом 25, в соответствии с которым организации освобождаются от налогообложения налогом на имущество организаций в отношении движимого имущества, принятого на учет с 1 января 2013 года 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 Кодекса взаимозависимыми.

Федеральная налоговая служба сообщает, что до внесения официальных изменений в приказ ФНС России от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895 "Об утверждении форм и форматов представления в электронном виде налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и порядков их заполнения" при заполнении налоговых деклараций по налогу на имущество организаций начиная с налогового и отчетных периодов 2015 года налогоплательщиками, заявляющими право на льготу по пункту 25 статьи 381 Кодекса, по строке с кодом 160 соответствующего раздела 2 налоговой декларации по налогу на имущество организаций (налогового расчета по авансовому платежу), заполняемого в отношении указанного имущества, должен быть указан присвоенный данной налоговой льготе код 2010257.

Кроме того, в соответствии с вступающими в действие положениями Федерального закона от 29.11.2014 N 379-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона "О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя" статья 381 Кодекса дополнена пунктом 26, предусматривающим предоставление льготы по налогу на имущество организаций в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - участника свободной экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории свободной экономической зоны и расположенного на территории данной свободной экономической зоны, в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем принятия на учет указанного имущества.

До внесения официальных изменений в приказ ФНС России от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895 "Об утверждении форм и форматов представления в электронном виде налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и порядков их заполнения" при заполнении налоговых деклараций по налогу на имущество организаций начиная с налогового и отчетных периодов 2015 года налогоплательщикам, заявляющим право на льготу по пункту 26 статьи 381 Кодекса, по строке с кодом 160 соответствующего раздела 2 налоговой декларации по налогу (налогового расчета по авансовому платежу), заполняемого в отношении указанного имущества, должен быть указан присвоенный данной налоговой льготе код 2010258.

Данную информацию необходимо довести до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК

---

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 17 декабря 2014 г. N БС-4-11/26159@

О НАЛОГЕ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

В дополнение к письму ФНС России от 12.12.2014 N БС-4-11/25774@ Федеральная налоговая служба сообщает, что при заполнении налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу на имущество организаций начиная с отчетных периодов 2015 года налогоплательщиками, заявляющими право на льготу по пункту 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), по строке с кодом 130 соответствующего раздела 2 налогового расчета по авансовому платежу, заполняемого в отношении указанного имущества, должен быть указан присвоенный данной налоговой льготе код 2010257.

Начиная с отчетных периодов 2015 года налогоплательщиками, заявляющими право на льготу по пункту 26 статьи 381 Кодекса, по строке с кодом 130 соответствующего раздела 2 налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций, заполняемого в отношении указанного имущества, должен быть указан присвоенный данной налоговой льготе код 2010258.

Данную информацию необходимо довести до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПРИКАЗ

от 26 ноября 2014 г. N ММВ-7-3/600@

ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ

**ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ, ПОРЯДКА ЕЕ ЗАПОЛНЕНИЯ,  
А ТАКЖЕ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ  
ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ**

В соответствии с пунктом 4 статьи 31 и статьей 80 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2014, N 40, ст. 5315) в целях реализации положений главы 25 "Налог на прибыль организаций" части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, N 32, ст. 3340; 2001, N 33, ст. 3413; 2014, N 40, ст. 5316) приказываю:

1. Утвердить:

форму налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 1 к настоящему приказу;

порядок заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 2 к настоящему приказу;

формат представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме согласно приложению N 3 к настоящему приказу.

2. Признать утратившими силу:

приказ Федеральной налоговой службы от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 20 апреля 2012 г., регистрационный N 23898; Российская газета, 2012, 13 июня);

пункт 16 приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14 ноября 2013 г. N ММВ-7-3/501@ "О внесении изменений в приказы ФНС России" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 19 декабря 2013 г., регистрационный N 30673; Российская газета, 2013, 23 декабря).

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
М.В.МИШУСТИН

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПРИКАЗ**

от 26 ноября 2014 г. N ММВ-7-3/600@

**ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ  
ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ, ПОРЯДКА ЕЕ ЗАПОЛНЕНИЯ,  
А ТАКЖЕ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ  
ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ**

В соответствии с пунктом 4 статьи 31 и статьей 80 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2014, N 40, ст. 5315) в целях реализации положений главы 25 "Налог на прибыль организаций" части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, N 32, ст. 3340; 2001, N 33, ст. 3413; 2014, N 40, ст. 5316) приказываю:

1. Утвердить:

форму налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 1 к настоящему приказу;

порядок заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 2 к настоящему приказу;

формат представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме согласно приложению N 3 к настоящему приказу.

2. Признать утратившими силу:

приказ Федеральной налоговой службы от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 20 апреля 2012 г., регистрационный N 23898; Российская газета, 2012, 13 июня);

пункт 16 приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14 ноября 2013 г. N ММВ-7-3/501@ "О внесении изменений в приказы ФНС России" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 19 декабря 2013 г., регистрационный N 30673; Российская газета, 2013, 23 декабря).

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
М.В.МИШУСТИН

# **Налог на прибыль организаций**

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПРИКАЗ

от 26 ноября 2014 г. N ММВ-7-3/600@

## **ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ, ПОРЯДКА ЕЕ ЗАПОЛНЕНИЯ, А ТАКЖЕ ФОРМАТА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ В ЭЛЕКТРОННОЙ ФОРМЕ**

В соответствии с пунктом 4 статьи 31 и статьей 80 Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, N 31, ст. 3824; 2014, N 40, ст. 5315) в целях реализации положений главы 25 "Налог на прибыль организаций" части второй Налогового кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 2000, N 32, ст. 3340; 2001, N 33, ст. 3413; 2014, N 40, ст. 5316) приказываю:

1. Утвердить:

форму налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 1 к настоящему приказу;

порядок заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций согласно приложению N 2 к настоящему приказу;

формат представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме согласно приложению N 3 к настоящему приказу.

2. Признать утратившими силу:

приказ Федеральной налоговой службы от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ "Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 20 апреля 2012 г., регистрационный N 23898; Российская газета, 2012, 13 июня);

пункт 16 приложения к приказу Федеральной налоговой службы от 14 ноября 2013 г. N ММВ-7-3/501@ "О внесении изменений в приказ ФНС России" (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 19 декабря 2013 г., регистрационный N 30673; Российская газета, 2013, 23 декабря).

Руководитель  
Федеральной налоговой службы  
М.В.МИШУСТИН

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ИНФОРМАЦИЯ

## **ОБ УТВЕРЖДЕНИИ НОВОЙ ФОРМЫ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Приказом ФНС России от 26.11.2014 N ММВ-7-3/600@ утверждена новая форма налоговой декларации по налогу на прибыль организаций. Документ зарегистрирован Минюстом России 17 декабря 2014 года, регистрационный номер 35255.

В обновленной форме налоговой декларации учтены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации, вступившие в силу в 2014 году, а также ряд изменений, вступающих в силу с 2015 года.

В основном изменения коснулись расчета налога на прибыль организации с доходов, удерживаемого налоговым агентом (Лист 03), расчета налоговой базы по налогу на прибыль организаций по операциям с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок (Лист 05).

Форма налоговой декларации дополнена Приложением N 66 к Листу 02, предназначенным для отражения доходов и расходов участников консолидированных групп налогоплательщиков, а также Приложением N 2, предназначенным для представления сведений о доходах физических лиц налоговыми агентами, признаваемыми таковыми в соответствии со статьей 226.1 Налогового кодекса Российской Федерации.

Приказ ФНС России от 26.11.2014 N ММВ-7-3/600@ опубликован в Российской газете - Федеральный выпуск N 6570.

Изменен порядок учета процентов по долговым обязательствам.

С 1 января 2015 г. согласно общему правилу проценты по долговым обязательствам любого вида признаются доходом (расходом) исходя из фактической ставки (абз. 2 п. 1 ст. 269 НК РФ). Если же долговое обязательство возникло в результате совершения контролируемых сделок, то доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений разд. V.1 НК РФ о контролируемых сделках. В частности, исключение из этого правила установлено п. 1.1 ст. 269 НК РФ.

Согласно упомянутому пункту по долговому обязательству, возникшему в результате контролируемой сделки, 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, который установлен п. 1.2 ст. 269 НК РФ;

- признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, который установлен п. 1.2 ст. 269 НК РФ.

Если данные условия не соблюдаются, то доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений разд. V.1 НК РФ о контролируемых сделках.



По мнению Минфина России, указанные особенности учета процентов можно применять и в тех случаях, когда такие сделки не признаются контролируруемыми в соответствии со ст. 105.14 НК РФ (Письмо от 12.08.2014 N 03-01-18/40266).

Пунктом 1.2 ст. 269 НК РФ установлены интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам в зависимости от того, в какой валюте они оформлены. Так, например, согласно пп. 1 п. 1.2 ст. 269 НК РФ на период с 1 января по 31 декабря 2015 г. по долговому обязательству, оформленному в рублях, установлен интервал от 75 до 180 процентов ставки рефинансирования ЦБ РФ (т.е. от ставки ЦБ РФ, умноженной на 0,75, до ставки ЦБ РФ, умноженной на 1,8). При этом в п. 1.3 ст. 269 НК РФ установлены особенности применения процентных ставок, на основе которых определяются минимальные и максимальные значения интервалов предельных значений.

Отметим, что данные изменения не затронули порядок нормирования процентов, описанный в п. 2 ст. 269 НК РФ, - правила "тонкой капитализации" сохраняются в неизменном виде.

Установлен новый порядок налогового учета курсовых и суммовых разниц.

С 1 января 2015 г. из Налогового кодекса РФ исключены понятие "суммовые разницы" и специальный порядок их учета. Суммовые разницы в существовавшем понимании стали частью курсовых разниц и теперь учитываются по единым с ними правилам. Это касается и периодической переоценки требований и обязательств. Следует обратить внимание, что согласно ч. 3 ст. 3 Федерального закона от 20.04.2014 N 81-ФЗ суммовые разницы, возникшие у налогоплательщика по сделкам, которые заключены до 1 января 2015 г., учитываются в целях налогообложения прибыли организаций в порядке, установленном до дня вступления указанного закона в силу. Таким образом, новые правила учета применяются к тем суммовым разницам, которые возникают в отношении сделок, заключенных начиная с 1 января 2015 г.

Согласно новой редакции п. 11 ст. 250 НК РФ положительной признается курсовая разница, возникающая при дооценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований, стоимость которых выражена в иностранной валюте, или при уценке обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Соответственно, отрицательной признается курсовая разница, возникающая при уценке указанного имущества и требований или дооценке упомянутых обязательств (пп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ в новой редакции).

В данных нормах предусмотрено, что эти правила применяются, если указанная дооценка или уценка производится в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного Центральным банком РФ, либо с изменением курса иностранной валюты (условных денежных единиц) к рублю РФ, установленного законом или соглашением сторон, при условии, что выраженная в этой иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимость требований (обязательств), которые подлежат оплате в рублях, определяется по курсу, установленному законом или соглашением сторон соответственно.

Отметим, что уточнение о применении данных правил в связи с переоценкой выраженных в иностранной валюте или условных денежных единицах требований, подлежащих оплате в рублях, касается тех разниц, которые в ранее действовавшей редакции Налогового кодекса РФ рассматривались в качестве суммовых.

Порядок признания курсовых разниц в качестве доходов и расходов с 2015 г. в целом остался прежним. Отличия заключаются в том, что в п. 8 ст. 271 и п. 10 ст. 272 НК РФ в новой редакции указано следующее: требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком РФ, в частности, на последнее число текущего месяца, а не на последнее число отчетного (налогового) периода, как ранее.

Порядок учета расходов на приобретение имущества, не являющегося амортизируемым, организация вправе определить самостоятельно

С 1 января 2015 г. организации могут самостоятельно определить порядок признания материальных расходов, предусмотренных пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ. Напомним, что в указанном подпункте перечислены затраты на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды, других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством РФ, и иного имущества, не являющегося амортизируемым. Новое правило касается в том числе малоценного имущества.

Согласно ранее действовавшей редакции указанной нормы стоимость такого имущества полностью включалась в состав материальных расходов по мере его ввода в эксплуатацию.

С 1 января 2015 г. налогоплательщик может списывать стоимость названного имущества в течение более чем одного отчетного периода. Данное право ему предоставлено в соответствии с новой редакцией пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ. При этом необходимо принимать во внимание срок использования имущества или иные экономически обоснованные показатели.

Доход от реализации полученного безвозмездно имущества можно уменьшить на рыночную стоимость такого имущества, определенную на дату его получения.

С 1 января 2015 г. организации могут принимать к налоговому учету безвозмездно полученное и не являющееся амортизируемым имущество по рыночной стоимости, определенной на дату его получения. С указанной даты в новой редакции изложен абз. 2 п. 2 ст. 254 НК РФ. В нем предусмотрено, что стоимость этого имущества определяется как сумма дохода, который учтен налогоплательщиком в порядке, предусмотренном п. 8 ст. 250 НК РФ. Напомним, что соответствующие доходы учитываются исходя из рыночных цен.

В связи с данными изменениями разрешилась спорная ситуация, которая связана с уменьшением дохода от реализации прочего имущества, полученного безвозмездно. Такой доход можно уменьшать на сумму дохода, учтенную в целях налога на прибыль при безвозмездном получении имущества в соответствии с п. 8 ст. 250 НК РФ.

Из правил налогообложения исключен метод ЛИФО.

Положения Налогового кодекса РФ, предусматривающие использование метода ЛИФО для определения размеров расходов, с 1 января 2015 г. утратили силу. Соответствующие правила исключены из п. 8 ст. 254, пп. 3 п. 1 ст. 268, ч. 3 ст. 329 НК РФ.

Напомним, что в бухгалтерском учете данный метод не используется с 1 января 2008 г. (см. Приказ Минфина

России от 26.03.2007 N 26н "О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету").

Размер убытка от уступки права требования, произведенной до срока платежа по договору, определяется по новым правилам.

С 1 января 2015 г. размер убытка от уступки права требования, которая была произведена третьему лицу до наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа, определяется по новым правилам (п. 1 ст. 279 НК РФ). Его величина рассчитывается по выбору налогоплательщика одним из следующих способов:

- исходя из максимальной ставки процента, установленной для соответствующего вида валюты п. 1.2 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, равному доходу от уступки права требования, за период от даты уступки до даты платежа, который предусмотрен договором на реализацию товаров (работ, услуг);

- на основании ставки процента, подтвержденной в соответствии с методами, которые установлены разд. V.1 НК РФ по указанному долговому обязательству.

Соответствующий порядок учета убытка должен быть закреплен в учетной политике налогоплательщика (абз. 2 п. 1 ст. 279 НК РФ).

Убыток от уступки права требования, произведенной после срока платежа по договору, учитывается в расходах одновременно.

С 1 января 2015 г. организации, применяющие метод начисления, могут учитывать убыток от уступки права требования, которая была произведена третьему лицу после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа, одновременно на дату этой уступки. Соответствующие изменения внесены в п. 2 ст. 279 НК РФ.

Установлены правила определения цены сделки по уступке права требования долга, признаваемой контролируемой сделкой.

1 января 2015 г. ст. 279 НК РФ дополнена п. 4, касающимся сделок по уступке, которые признаются контролируемыми сделками согласно разд. V.1 НК РФ.

Так, при уступке права требования долга до наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа в случае, если сделка по уступке признается контролируемой, фактическая цена такой сделки признается рыночной с учетом положений п. 1 ст. 279 НК РФ (абз. 1 п. 4 ст. 279 НК РФ).

Абзац 2 п. 4 ст. 279 НК РФ затрагивает сделки по уступке, предусмотренные п. п. 2 и 3 ст. 279 НК РФ. Напомним, что в п. 2 ст. 279 НК РФ упомянута уступка налогоплательщиком - продавцом товара (работ, услуг), осуществляющим исчисление доходов (расходов) по методу начисления, права требования долга третьему лицу после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа. В п. 3 ст. 279 НК РФ говорится о дальнейшей реализации права требования долга налогоплательщиком, купившим это право требования.

Так, согласно новым правилам, если предусмотренная п. 2 или п. 3 ст. 279 НК РФ сделка по уступке права требования долга признается контролируемой согласно разд. V.1 НК РФ, цена такой сделки определяется с учетом положений указанного раздела.

Российская организация, получившая дивиденды в 2014 г., должна уплатить налог на прибыль, если он не был удержан.

С 24 июня 2014 г. в Налоговый кодекс РФ внесены изменения, согласно которым законодательно закреплена обязанность депозитария удерживать налог на прибыль при выплате дивидендов не только иностранным, но и российским компаниям. Следует отметить, что в связи с данными нововведениями предусмотрен ряд переходных положений на 2015 г.

Так, российские организации, получившие в 2014 г. доход в виде дивидендов, с которого налоговый агент не удержал налог на прибыль, обязаны самостоятельно исчислить данный налог. При этом они должны руководствоваться формулой, приведенной в п. 5 ст. 275 НК РФ. Налог необходимо перечислить в бюджет не позднее 28 марта 2015 г. (ч. 2 ст. 3, ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 23.06.2014 N 167-ФЗ). Поскольку это нерабочий день, перечисление на основании п. 7 ст. 6.1 НК РФ должно быть осуществлено не позднее 30 марта 2015 г.

Депозитарий обязан сообщить в инспекцию о дивидендах, перечисленных в 2014 г. российским организациям, если не был удержан налог на прибыль.

С 24 июня 2014 г. в Налоговый кодекс РФ внесены изменения, согласно которым законодательно закреплена обязанность депозитария удерживать налог на прибыль при выплате дивидендов не только иностранным, но и российским компаниям. Следует отметить, что в связи с данными нововведениями предусмотрен ряд переходных положений на 2015 г.

Так, установлена обязанность депозитария с 1 до 31 января 2015 г. сообщить в инспекцию о перечисленных российским организациям в 2014 г. дивидендах, с которых не был удержан налог на прибыль (ч. 3 ст. 3, ч. 2 ст. 4 Федерального закона от 23.06.2014 N 167-ФЗ).

Изменен порядок определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами и порядок учета убытков от операций с ценными бумагами.

1 января 2015 г. изменен порядок определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами. Согласно п. 21 ст. 280 НК РФ доходы (расходы) по операциям с обращающимися ценными бумагами необходимо учитывать в общеустановленном порядке в общей налоговой базе.

При этом под общей налоговой базой понимается налоговая база по прибыли, облагаемая по ставке, указанной в п. 1 ст. 284 НК РФ, то есть по общеустановленной ставке (абз. 4 п. 1 ст. 280 НК РФ). Кроме того, по такой налоговой базе не предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

По общему правилу доходы, полученные от операций с обращающимися ценными бумагами за отчетный (налоговый) период, не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с необращающимися ценными бумагами или с необращающимися финансовыми инструментами срочных сделок (абз. 2 п. 21 ст. 280 НК РФ).

При этом согласно п. 22 ст. 280 НК РФ по общему правилу налоговая база по операциям с необращающимися ценными бумагами и необращающимися финансовыми инструментами срочных сделок определяется совокупно в порядке, установленном ст. 304 НК РФ, и отдельно от общей налоговой базы.

Напомним, что в соответствии с п. 8 ст. 280 НК РФ в редакции, действовавшей ранее, налоговая база по операциям с ценными бумагами определялась налогоплательщиком отдельно, за исключением налоговой базы по операциям с ценными бумагами, определяемой профессиональными участниками рынка ценных бумаг. Причем отдельно определялись налоговые базы по операциям с обращающимися ценными бумагами и по операциям с необращающимися ценными бумагами. Также согласно п. 1 ст. 304 НК РФ налоговые базы по операциям с обращающимися ФИСС и операциями с необращающимися ФИСС определялись отдельно.

Так, в п. 24 ст. 280 НК РФ теперь установлено следующее правило. Убытки, рассчитанные в соответствии со ст. 274 НК РФ с учетом всех доходов (расходов), которые формируют общую налоговую базу, могут быть направлены на уменьшение налоговой базы (прибыли) по операциям с необращающимися ценными бумагами и необращающимися финансовыми инструментами срочных сделок.

Следует обратить внимание, что в п. 25 ст. 280 НК РФ установлен порядок учета убытка в виде затрат на приобретение эмиссионных ценных бумаг (акций и облигаций), организация-эмитент которых была ликвидирована (в том числе в результате применения процедуры банкротства). Правила данного пункта применяются также при ликвидации следующих организаций:

- организации - заемщика в случае прекращения обязательств по ценным бумагам, выпущенным в целях финансирования займа (кредита);
- организации - эмитента базовых ценных бумаг, если по условиям выпуска ценных бумаг исполнение обязательств по ним, включая их погашение, поставлено в зависимость от исполнения обязательств по базовым ценным бумагам.

Порядок определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок профессиональными участниками рынка ценных бумаг, организаторами торговли, биржами, а также управляющими компаниями и клиринговыми организациями, осуществляющими функции центрального контрагента, установлен п. 26 ст. 280 НК РФ.

Порядку определения налоговой базы по операциям с складными посвящен п. 28 ст. 280 НК РФ. В нем указано, что соответствующая налоговая база определяется в соответствии с п. п. 1 и 3 ст. 279 НК РФ, то есть как в некоторых случаях уступки права требования.

Статьей 5 Федерального закона от 28.12.2013 N 420-ФЗ установлены переходные положения для учета убытков по операциям с ценными бумагами.

Согласно ч. 3 указанной статьи убытки по завершенным сделкам, которые получены плательщиками налога на прибыль организаций по операциям с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, возникшие до 31 декабря 2014 г. включительно и не учтенные ранее при определении налоговой базы, уменьшают общую налоговую базу соответствующих отчетных (налоговых) периодов начиная с 1 января 2015 г. (но не более 20 процентов первоначальной суммы таких убытков, определяемой по состоянию на 31 декабря 2014 г.) ежегодно до 1 января 2025 г. Данное правило не касается профессиональных участников рынка ценных бумаг, организаторов торговли, бирж, управляющих компаний и клиринговых организаций, осуществляющих функции центрального контрагента.

Соответствующее правило в отношении убытков от завершенных сделок по операциям с не обращающимися на организованном рынке финансовыми инструментами срочных сделок и такими же ценными бумагами предусмотрено ч. 4 ст. 5 Федерального закона от 28.12.2013 N 420-ФЗ.

Переходные положения учета убытков для профессиональных участников рынка ценных бумаг, не осуществляющих дилерскую деятельность, организаторов торговли, бирж, управляющих компаний и клиринговых организаций, выполняющих функции центрального контрагента, установлены ч. 5 ст. 5 Федерального закона от 28.12.2013 N 420-ФЗ. Данные налогоплательщики могут в общем порядке, по правилам ст. 283 НК РФ, перенести рассматриваемые убытки с 1 января 2015 г.

Дополнены перечни доходов и расходов, не учитываемых в целях налогообложения.

До 1 января 2015 г. согласно пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ не учитывались в доходах в качестве средств целевого финансирования средства сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ, взимаемых в порядке, который установлен уполномоченным органом в области использования воздушного пространства. Соответствующий порядок утвержден Приказом Росаэронавигации от 27.11.2007 N 118.

1 января 2015 г. данное положение пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ утратило силу. Вместе с тем п. 1 ст. 251 НК РФ дополнен пп. 46. Согласно новому подпункту в доходах не учитываются средства сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ. Также в данном пункте указаны средства, полученные из федерального бюджета в качестве компенсации расходов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов государственной авиации, освобожденных в соответствии с законодательством РФ от платы за аэронавигационное обслуживание.

1 января 2015 г. ст. 270 НК РФ дополнена п. 48.17. Согласно этому пункту в расходах не учитываются затраты, понесенные за счет следующих средств:

- сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ;
- полученных из федерального бюджета в качестве компенсации расходов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов государственной авиации, освобожденных в соответствии с законодательством РФ от платы за аэронавигационное обслуживание.

Отметим, что и ранее расходы, понесенные за счет средств сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ, не относились на уменьшение налоговой базы, но по иному основанию - как расходы за счет средств целевого финансирования. В связи с этим была установлена и обязанность ведения раздельного учета (пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Полученные российской организацией дивиденды облагаются налогом на прибыль по ставке 13 процентов.

Ставка налога на прибыль, которая по общему правилу применяется к доходам российских компаний в виде дивидендов, полученных от российских и иностранных организаций, с 1 января 2015 г. увеличилась с 9 до 13

процентов. Соответствующие изменения внесены в пп. 2 п. 3 ст. 284 НК РФ. При выполнении установленных в пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ условий к доходам в виде дивидендов как и прежде применяется нулевая ставка.

Установлена дата получения дохода для дивидендов в неденежной форме.

С 1 января 2015 г. в Налоговом кодексе РФ закреплено, в какой момент для целей налогообложения прибыли признается доход в виде дивидендов, полученных в неденежной форме. Такой внереализационный доход в силу пп. 2.1 п. 4 ст. 271 НК РФ учитывается в налоговой базе на дату получения недвижимости по передаточному акту или иному документу, подтверждающему передачу имущества, а для иного имущества (в том числе ценных бумаг) - на дату перехода права собственности.

Отметим, что ранее разъяснений компетентных органов по вопросу определения даты получения доходов для дивидендов в неденежной форме не было. Однако эксперты сходились во мнении, что в этом случае доход признается на дату поступления имущества (в том числе ценных бумаг) налогоплательщику (подробнее см. Энциклопедию спорных ситуаций по налогу на прибыль).

Выплачиваемые увольняемым работникам выходные пособия, предусмотренные трудовыми договорами или соглашениями сторон, а также коллективными договорами и локальными нормативными актами, учитываются в расходах.

В расходы на оплату труда в целях налогообложения прибыли включаются начисления работникам, увольнение которых произошло в том числе в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, сокращением численности или штата. С 1 января 2015 г. такими начислениями признаются, в частности, выходные пособия, которые работодатель выплачивает при прекращении трудового договора, если они предусмотрены трудовыми договорами и (или) отдельными соглашениями сторон (соглашениями о расторжении трудового договора), коллективными договорами, соглашениями и локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права (п. 9 ч. 2 ст. 255 НК РФ).

Напомним, что ранее в соответствии с п. 9 ч. 2 ст. 255 НК РФ (в редакции, действовавшей до 1 января 2015 г.) в расходах на оплату труда учитывались начисления работникам, увольняемым в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, сокращением численности или штата. При этом существовала неопределенность: можно ли учесть для целей налогообложения прибыли затраты в виде выходных пособий, предусмотренных, например, дополнительным соглашением к трудовому договору либо соглашением о расторжении трудового договора.

Что касается выплат по дополнительному соглашению к трудовому договору, Минфин России в последних разъяснениях указывал, что они могут быть признаны расходами на оплату труда. Однако ранее финансовое ведомство и ФНС России придерживались противоположного подхода. Подробнее см. Энциклопедию спорных ситуаций по налогу на прибыль.

Выходное пособие по соглашению о расторжении трудового договора Минфин России также разрешал учитывать в целях налогообложения прибыли. При этом ФНС России и некоторые арбитражные суды высказывали иную точку зрения.

Таким образом, с 1 января 2015 г. подход Минфина России по обоим названным спорным вопросам закреплен законодательно.

По основному средству, которое в период реконструкции (модернизации) используется в деятельности, можно продолжать начисление амортизации

Из состава амортизируемого имущества в целях налогообложения прибыли согласно абз. 4 п. 3 ст. 256 НК РФ исключаются основные средства, которые находятся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев. С 1 января 2015 г. данное правило не распространяется на случаи, когда основное средство в процессе реконструкции или модернизации продолжает использоваться налогоплательщиком в деятельности, направленной на получение дохода.

Вопрос: Об исполнении обязанностей налогового агента по налогу на прибыль организацией, выплачивающей (в том числе капитализируемые) проценты иностранной организации.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 10 декабря 2014 г. N 03-08-05/63627

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с обращением по вопросу порядка удержания налоговым агентом налога с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, сообщает следующее.

В соответствии со статьей 246 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации, признаются плательщиками налога на прибыль организаций в Российской Федерации.

Согласно статье 247 Кодекса объектом налогообложения по налогу на прибыль для указанной категории организаций признаются доходы, полученные от источников в Российской Федерации, которые определяются в соответствии со статьей 309 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 309 Кодекса определены виды доходов, полученные иностранной организацией (получение которых не связано с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство), которые относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом на прибыль организаций, удерживаемым у источника выплаты доходов.

Согласно пункту 1 статьи 310 Кодекса налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, удерживаемого налоговым агентом, предусматривается, что налог с доходов в данном случае исчисляется и удерживается российской организацией, выплачивающей доход иностранной организации, при каждой выплате доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 Кодекса.

Также 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 дохода 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.

Таким образом, российской организация обязана выполнить функции налогового агента по удержанию и перечислению налога в бюджет с суммы начисляемых (в том числе капитализируемых) процентов на дату фактической выплаты дохода иностранной организации либо возникновения у иностранной организации права на этот доход, если фактическая выплата денежных средств не осуществляется.

Одновременно 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  
А.С.КИЗИМОВ

10.12.2014

Вопрос: Об учете при исчислении налога на прибыль субсидий, полученных при возмещении затрат на строительство перехватывающих парковок.

Ответ:

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 5 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/62472

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в отношении полученных из муниципального бюджета субсидий на компенсацию понесенных затрат и сообщает.

Согласно пункту 1 статьи 78 Бюджетного кодекса Российской Федерации субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

При формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций учитываются доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 НК РФ.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, определены в статье 251 НК РФ. Перечень таких доходов является исчерпывающим. Субсидии, полученные коммерческими организациями в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в данном перечне не поименованы, в связи с чем учитываются в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке. При этом данные субсидии не подлежат отдельному учету.

Расходы, произведенные за счет предоставленных субсидий, включаются в состав затрат при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организаций в общеустановленном порядке.

Таким образом, субсидии, полученные налогоплательщиком в целях возмещения затрат на строительство перехватывающих парковок, учитываются в целях налогообложения прибыли организаций в общеустановленном 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

05.12.2014

Вопрос: О порядке начисления в налоговом учете амортизации по приобретенной спецтехнике и оборудованию, участвующим в строительстве объекта основных средств, для исчисления налога на прибыль.

Ответ:

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 5 декабря 2014 г. N 03-03-06/4/62551

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

Подпунктом 3 пункта 2 статьи 253 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) установлено, что расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются, в том числе, на суммы начисленной амортизации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 256 НК РФ амортизируемым имуществом в целях главы 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено гл. 25 НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Согласно статье 257 НК РФ под основными средствами в целях налога на прибыль организаций понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

При этом 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 НК РФ), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 258 НК РФ амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями статьи 258 НК РФ и с учетом Классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Согласно пункту 9 статьи 258 НК РФ налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно), а также не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств и суммы которых определяются в соответствии со статьи 257 НК РФ.

Если налогоплательщик использует указанное право, соответствующие объекты основных средств после их ввода в эксплуатацию включаются в амортизационные группы (подгруппы) по своей первоначальной стоимости за вычетом не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости, отнесенных в состав расходов отчетного (налогового) периода, а суммы, на которые изменяется первоначальная стоимость объектов в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов, учитываются в суммарном балансе амортизационных групп (подгрупп) (изменяют первоначальную стоимость объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом в соответствии со статьей 259 НК РФ) за вычетом не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) таких сумм.

Порядок расчета сумм амортизации при применении линейного метода начисления амортизации установлен статьей 259.1 НК РФ.

Особенности организации налогового учета амортизируемого имущества установлены статьей 322 НК РФ.

Таким образом, амортизацию по приобретенной спецтехнике и оборудованию, участвующим в строительстве объекта основных средств, необходимо начислять в общеустановленном порядке.

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

05.12.2014

Вопрос: О начислении амортизации в целях налога на прибыль по амортизируемому имуществу, полученному в порядке правопреемства, организацией, выделенной при реорганизации и зарегистрированной в ЕГРЮЛ первого числа календарного месяца.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 3 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/61941

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу порядка налогообложения налогом на прибыль организаций и сообщает следующее.

Согласно пункту 4 статьи 57 Гражданского кодекса Российской Федерации юридическое лицо считается реорганизованным с момента государственной регистрации юридических лиц, создаваемых в результате реорганизации.

В соответствии с пунктом 5 статьи 259 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) если организация в течение какого-либо календарного месяца была учреждена, ликвидирована, реорганизована или иначе преобразована таким образом, что в соответствии со статьей 55 Кодекса налоговый период для нее начинается либо заканчивается до окончания календарного месяца, то амортизация начисляется с учетом следующих особенностей:

1) амортизация начисляется ликвидируемой организацией по месяц (включительно), в котором завершена ликвидация, а реорганизуемой организацией - по месяц (включительно), в котором в установленном порядке завершена реорганизация;

2) амортизация начисляется учреждаемой, образующейся в результате реорганизации организацией с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена ее государственная регистрация.

Таким образом, если момент внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о регистрации организации, выделенной в процессе реорганизации, приходится на 1-е число календарного месяца, то, по мнению Департамента, организация (правопреемник) начинает начислять амортизацию по амортизируемому имуществу, полученному в порядке правопреемства, с 1-го числа указанного календарного месяца.

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

03.12.2014

Вопрос: Об учете излишков и недостач, выявленных при инвентаризации, для целей налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 1 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/61228

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета результатов инвентаризации товаров в торговой сети самообслуживания для целей налогообложения прибыли организаций и сообщает следующее.

Главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) не предусмотрена возможность взаимного зачета излишков и недостач, образовавшихся в результате пересортицы.

В соответствии с пунктом 20 статьи 250 Кодекса к внереализационным доходам относятся доходы в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации.

Стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном пунктами 13 и 20 части второй статьи 250 Кодекса (пункт 2 статьи 254 Кодекса).

Согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 265 Кодекса в целях главы 25 Кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти.

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

01.12.2014

Вопрос: Об учете убытков от недостачи товара, переданного на ответственное хранение, и сумм возмещения таких убытков для целей налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 1 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/61216

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу учета для целей налогообложения прибыли организаций убытков от недостачи товара, переданного на ответственное хранение, и сообщает следующее.

Как следует из письма, убытки от недостачи товара, переданного на ответственное хранение, выявлены в ходе инвентаризации. Хранитель признает факт такой недостачи.

Пунктом 1 статьи 902 Гражданского кодекса Российской Федерации определено, что убытки, причиненные поклажедателю утратой, недостачей или повреждением вещей, возмещаются хранителем в соответствии со статьей 393 Гражданского кодекса Российской Федерации, если законом или договором хранения не предусмотрено иное.

Согласно пункту 3 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба.

Для внереализационных доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба) датой получения дохода признается: дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда (подпункт 4 пункта 4 статьи 271 Кодекса).

На основании пункта 1 статьи 252 Кодекса в целях налогообложения прибыли организаций налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса). При этом расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с пунктом 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. Перечень таких затрат является открытым.

Таким образом, по мнению Департамента, налогоплательщик вправе учесть в составе внереализационных расходов сумму убытка от недостачи товара, переданного на ответственное хранение, с одновременным отражением в составе внереализационных доходов суммы возмещения такого убытка.

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

01.12.2014

Вопрос: О выполнении российской организацией обязанностей налогового агента по налогу на прибыль при капитализации процентов, начисляемых по займу, предоставленному иностранной организацией, в основную сумму долга.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 1 декабря 2014 г. N 03-08-05/61233

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в дополнение к письму Минфина России от 14.03.2014 N 03-08-05/11081 в отношении определения даты удержания и перечисления налога российской организацией с процентного дохода иностранной организации при капитализации процентов, начисляемых по займу, предоставленному иностранной организацией, в основную сумму долга сообщает следующее.

Согласно пункту 4 статьи 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном Кодексом для уплаты налога налогоплательщиком.

В соответствии с пунктом 2 статьи 287 Кодекса российская организация или иностранная организация, осуществляющие 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 государственному и муниципальным ценным бумагам (в отношении которых применяется порядок, установленный пунктом 4 вышеуказанной статьи), при каждой выплате (перечислении) ей денежных средств или ином получении иностранной организацией доходов, если иное не предусмотрено Кодексом.

Учитывая изложенное, по мнению Департамента, в случае, когда проценты заемщиком не выплачиваются иностранному заимодавцу, а происходит их ежеквартальное начисление и капитализация (увеличение основной суммы займа), датой получения дохода будет являться дата причисления процентов к сумме основного займа.

Следовательно, заемщик должен выполнить обязанности налогового агента по удержанию и перечислению налога в бюджет с суммы начисляемых процентов.

Поскольку налог должен быть удержан и уплачен в бюджет налоговым агентом из средств налогоплательщика - иностранной организации (заимодавца), налоговый агент должен перечислить налог в бюджет в исчисленной сумме, уменьшив доход иностранной организации (заимодавца), подлежащий в соответствии с условиями договора причислению к основной сумме займа.

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

01.12.2014

Вопрос: Об определении срока полезного использования ОС для исчисления налога на прибыль, если организация приобрела бывшее в употреблении ОС.

Ответ:

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

от 1 декабря 2014 г. N 03-03-06/1/61194

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросу о фактическом сроке использования здания для целей налога на прибыль организаций сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 256 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) амортизируемым имуществом в целях главы 25 Кодекса признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного



объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Пунктом 7 статьи 258 Кодекса установлено, что организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении (в том числе в виде вклада в уставный (складочный) капитал или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц), в целях применения линейного метода начисления амортизации по этим объектам вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. При этом срок полезного использования данных основных средств может быть определен как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок их полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущим собственником.

Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным сроку его полезного использования, определяемому классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации в соответствии с настоящей главой, или превышающим этот срок, налогоплательщик вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов.

Таким образом, организация, приобретая бывшее в употреблении амортизируемое имущество, может самостоятельно определять срок, полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов и начислять амортизацию до полного списания стоимости.

Одновременно 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  
А.С.КИЗИМОВ

01.12.2014

Вопрос: О признании задолженности, подлежащей взысканию в порядке исполнительного производства, безнадежной для целей налога на прибыль.

Ответ:

## МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### ПИСЬМО

от 28 ноября 2014 г. N 03-03-06/1/60843

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке списания безнадежной задолженности и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 2 статьи 266 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) 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.

Федеральным законом от 29.11.2012 N 206-ФЗ "О внесении изменений в главы 21 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 206-ФЗ), вступившим в силу с 1 января 2013 г., пункт 2 статьи 266 Кодекса был дополнен новыми положениями.

Так, абзацем вторым указанной выше нормы Кодекса в редакции Закона N 206-ФЗ установлено, что безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) также признаются долги, невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 N 229-ФЗ "Об исполнительном производстве", в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:

- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;

- у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.

В соответствии со статьей 195 Гражданского кодекса Российской Федерации исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено.

Учитывая, что задолженность, в отношении которой вступило в силу решение суда, подлежит взысканию в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 N 229-ФЗ "Об исполнительном производстве", срок взыскания указанной задолженности в рамках гражданского законодательства не может рассматриваться в режиме истечения срока исковой давности.

Таким образом, задолженность, подлежащая взысканию в порядке исполнительного производства, может быть признана безнадежной для целей налогообложения прибыли организаций в случае, если невозможность ее взыскания подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства по указанным в абзаце втором пункта 2 статьи 266 Кодекса основаниям, либо в случае ликвидации организации в установленном порядке.

Согласно пункту 1 статьи 54 Кодекса налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с

налогообложением.

При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения).

В случае невозможности определения периода совершения ошибок (искажений) перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения). Налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, также и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Одновременно сообщаем, что мнение, приведенное в настоящем письме, 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 N 03-02-07/2-138 направляемое мнение 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

28.11.2014

Вопрос: Об учете в целях налога на прибыль амортизационных отчислений по служебной квартире, в том числе используемой для проживания работников, направленных в командировку.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 ноября 2014 г. N 03-03-06/2/59534

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу отнесения на расходы амортизационных отчислений по служебной квартире и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) 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.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно пункту 1 статьи 256 Кодекса амортизируемым имуществом в целях главы 25 Кодекса признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 Кодекса), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

На основании пункта 1 статьи 257 Кодекса под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Учитывая изложенное, полагаем, что служебная квартира не является основным средством и не относится к амортизируемому имуществу, используемому для извлечения дохода, а следовательно, амортизационные отчисления по ней для целей налогообложения прибыли не учитываются.

Вместе с тем следует отметить, что, по мнению Департамента, служебная квартира, используемая для проживания работников, направленных в командировку, может быть отнесена к обслуживающим производствам и хозяйствам.

Таким образом, расходы на содержание такой квартиры могут быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль организаций с учетом положений статьи 275.1 Кодекса.

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

24.11.2014

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 16.07.2009 по делу N А33-14312/2006

Суд отметил, что п. п. 2, 3 ст. 256 НК РФ содержат исчерпывающий перечень имущества, не подлежащего амортизации, а также временно исключаемого из состава амортизируемого имущества. Исходя из этого, суд отклонил доводы инспекции о том, что налогоплательщик не вправе учитывать в составе расходов от реализации затраты на амортизацию объектов жилищного фонда.

Вопрос: Об учете в целях налога на прибыль расходов на покупку проездных билетов, если работник остается в месте командировки для проведения отпуска.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 20 ноября 2014 г. N 03-03-06/1/58868

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета расходов на командировки работников и сообщает следующее.

Согласно статье 166 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - ТК РФ) служебная командировка -

поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

В соответствии со статьей 167 ТК РФ при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой.

При этом особенности направления работников в служебные командировки устанавливаются Постановлением Правительства РФ от 13 октября 2008 N 749 "Об особенностях направления работников в служебные командировки".

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

Согласно подпункту 12 пункта 1 статьи 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на командировки, включая расходы:

на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

наем жилого помещения;

суточные или полевое довольствие.

Расходы на приобретение проездного билета для проезда работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы в выходные дни, предшествующие дню начала командировки, или в выходные дни, следующие за датой окончания командировки, могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций.

Как указывается в рассматриваемом письме, после выполнения служебного поручения работник из командировки не возвращается, а остается для проведения отпуска.

В этом случае днем окончания командировки работника следует считать последний день перед отпуском. Соответственно, в рассматриваемом случае организация-работодатель не должна оплачивать обратный билет сотрудника от места проведения отпуска.

Таким образом, сумму возмещения за билет нельзя учесть в расходах для целей налогообложения по налогу на прибыль, поскольку данные расходы не подлежат возмещению.

Одновременно 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  
А.С.КИЗИМОВ

20.11.2014

Вопрос: О процедуре зачета налога на прибыль, уплаченного (удержанного) на территории Украины с доходов российской организации в виде процентов.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО  
от 13 ноября 2014 г. N ГД-4-3/23568@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев письмо о налогообложении доходов российской организации, получаемых за пределами Российской Федерации, а также устранении двойного налогообложения, сообщает следующее.

Согласно статье 7 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

Между Правительством Российской Федерации и Правительством Украины заключено и действует Соглашение об избежании двойного налогообложения доходов и имущества и предотвращении уклонений от уплаты налогов от 08.02.1995 (далее - Соглашение).

Пунктом 1 статьи 11 Соглашения предусмотрено, что проценты, возникающие в одном Договаривающемся Государстве и выплачиваемые резиденту другого Договаривающегося Государства, могут облагаться налогом в этом другом Государстве, если такой резидент имеет фактическое право на эти проценты.

Однако такие проценты могут также облагаться налогом в том Договаривающемся Государстве, в котором они возникают, и в соответствии с законодательством этого Государства, но если получатель фактически имеет право на проценты, взимаемый налог не должен превышать 10 процентов от валовой суммы процентов (пункт 2 статьи 11 Соглашения).

Таким образом, пункт 2 статьи 11 Соглашения определяет право налогообложения процентов и за государством, в котором эти проценты возникают, если данный налог предусмотрен внутренним законодательством этого государства, но ограничивает такое право предельным налогом, рассчитываемым по ставке, не превышающей ставку, размер которой в двухстороннем Соглашении определяют Договаривающиеся Государства.

Соответственно, доход российской организации, полученный от источников в Украине в виде процентов, может облагаться налогом в Украине в размере, не превышающем 10 процентов от валовой суммы полученного дохода в виде процентов.

При этом на основании статьи 22 Соглашения, если резидент одного Договаривающегося Государства получает доход или владеет имуществом в другом Договаривающемся Государстве, которые в соответствии с

положениями Соглашения могут облагаться налогом в другом Государстве, сумма налога на этот доход или имущество, уплаченная в этом другом Государстве, подлежит вычету из налога, взимаемого с такого резидента в связи с таким доходом или имуществом в первом упомянутом Государстве. Такой вычет, однако, не будет превышать сумму налога первого Государства на такой доход или имущество, рассчитанного в соответствии с его налоговым законодательством и правилами.

Согласно положениям пунктов 1, 2 статьи 311 НК РФ доходы, полученные российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, учитываются при определении ее налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Указанные доходы учитываются в полном объеме с учетом расходов, произведенных как в Российской Федерации, так и за ее пределами.

При этом согласно пункту 3 статьи 311 НК РФ суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, зачитываются при уплате этой организацией налога на прибыль организаций в Российской Федерации.

Зачет производится при условии представления налогоплательщиком документа, подтверждающего уплату (удержание) налога за пределами Российской Федерации: для налогов, уплаченных самой организацией, - заверенного налоговым органом соответствующего иностранного государства, а для налогов, удержанных в соответствии с законодательством иностранных государств или международным договором налоговыми агентами, подтверждения налогового агента.

Таким образом, в целях осуществления процедуры зачета сумм налога, уплаченных российской организацией (удержанных с доходов российской организации) в иностранном государстве, российская организация должна:

- отразить доходы (проценты), полученные ею от иностранных организаций, в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за отчетные (налоговые) периоды, в которых эти доходы (проценты) получены;
- представить в налоговый орган Российской Федерации по месту своей постановки на учет вместе с декларацией по налогу на прибыль организаций декларацию о доходах, полученных российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, по форме, утвержденной Приказом МНС России от 23.12.2003 N БГ-3-23/709@, и документы, предусмотренные в пункте 3 статьи 311 Кодекса.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
3 класса  
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

13.11.2014