



НОВОЕ В НАЛОГОВОМ КОДЕКСЕ:
КОММЕНТАРИЙ К ИЗМЕНЕНИЯМ, ВСТУПИВШИМ В СИЛУ В 2008 ГОДУ

А.П.Зрелов

Зрелов Александр Павлович

Налоговый юрист; кандидат юридических наук.

Член рабочей группы по совершенствованию налогового законодательства и правоприменительной практики при Торгово-промышленной палате РФ.

Главный редактор и председатель редакционного совета журнала "Налоги и налогообложение".

Заместитель руководителя Службы качества по внутреннему аудиту СМК Российского государственного университета нефти и газа им. И.М. Губкина.

Автор многочисленных публикаций по вопросам налогового, административного, финансового права. Автор и руководитель авторских коллективов комментариев к Налоговому кодексу Российской Федерации, соавтор книги "150 споров, выигранных у налоговой" - золотая медаль в номинации "Деловая литература" национальной премии "Лучшие книги и издательства" Русского биографического института и Российской государственной библиотеки, автор книги "Имущественный налоговый вычет: Практические рекомендации по получению" (М.: Деловой двор, 2008).

Ответы и вопросы автору можно присылать по эл. адресу:

defakto2000@mail.ru.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИЗМЕНЕНИЙ

Российский Налоговый кодекс в очередной раз существенно обновлен. С этой особенностью законодательства российские граждане и организации сталкиваются практически ежегодно. Не стал исключением и наступивший 2008 год.

На протяжении 2007 года было принято более двух десятков федеральных законов, вносящих изменения в действующее налоговое законодательство <1>. Наибольшее количество изменений претерпела часть вторая Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Количество обновленных норм в этой части Кодекса составляет свыше пяти сотен. Помимо этого, с 1 января 2008 г. налогоплательщики должны применять и те положения части второй НК РФ, изменения в которые были приняты еще в 2006 году, но чье вступление в силу по ряду причин было отложено законодателем.

<1> Следует отметить, что ряд принятых в конце 2007 г. Федеральных законов, вносящих изменения в текст части второй НК РФ, вступили в силу уже после наступления 1 января 2008 г. Так, изменения, внесенные Федеральным законом от 29 ноября 2007 г. N 285-ФЗ, вступили в силу по истечении одного месяца со дня их официального опубликования (Закон официально опубликован в "Российской газете" только 5 декабря 2007 г.). По той же причине, позднее, чем это предполагалось, вступили в силу изменения, внесенные Федеральными законами от 1 декабря 2007 г. N 310-ФЗ (официально опубликован 5 декабря 2007 г.) и от 4 декабря 2007 г. N 324-ФЗ (официально опубликован 8 декабря 2007 г.).

Тем не менее большинство произошедших изменений (в том числе и внесенных указанными Федеральными законами) распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г. Поэтому в тексте Комментария автор будет указывать только случаи применения нормативных положений в иные, отличные от общей тенденции, сроки.

Вступили в силу также отдельные изменения, касающиеся части первой НК РФ.

Обо всех этих изменениях мы будем говорить более подробно непосредственно в тексте Комментария. Сейчас же хотелось бы обратить внимание читателя на наиболее значительные новации, с которыми он будет иметь дело в этом году.

На заседании Правительства РФ, состоявшегося 29 декабря 2007 г., подводя итоги своей деятельности в прошедшем году, представители Минфина России и ФНС России обратили внимание на следующие законотворческие достижения в налоговой сфере.

1. Разработан и принят комплекс нормативных поправок, создающих налоговые стимулы для осуществления инновационной деятельности (Федеральный закон от 19 июля 2007 г. N 195-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности").

Соответствующие меры включает в себя, в частности:

освобождение от НДС реализации любыми организациями научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, относящихся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции и технологий;

включение в состав средств целевого финансирования, не учитываемых при определении базы налога на прибыль, средств, получаемых из зарегистрированных в установленном порядке фондов поддержки научной и (или) научно-технической деятельности;

установление к основной норме амортизации повышающего коэффициента (в размере 3) в отношении основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности.

2. Установлена нулевая ставка налога на прибыль организаций при получении дивидендов российскими лицами (Федеральный закон от 16 мая 2007 г. N 76-ФЗ "О внесении изменений в статьи 224, 275 и 284 части второй Налогового кодекса Российской Федерации").

Данная мера направлена на повышение инвестиций в экономику Российской Федерации и укрепление международной конкурентоспособности налоговой системы Российской Федерации в части стимулирования размещения холдинговых компаний в Российской Федерации, а также снижение мотивации использования трансфертного ценообразования с целью минимизации налогов внутри Российской Федерации.

3. Направленные ФНС России в Минфин России предложения по совершенствованию администрирования ЕСН реализованы в принятом в 2007 году Федеральном законе от 24 июля 2007 г. N 216-ФЗ. В частности, поправками, внесенными в главу 24 НК РФ, уточнены: объект налогообложения для глав крестьянских (фермерских) хозяйств; порядок уплаты налога для адвокатов, образовавших адвокатский кабинет; порядок исчисления и уплаты авансовых платежей по ЕСН работодателями в целях ежемесячного начисления пеней на неуплаченные суммы этих авансовых платежей и др.

4. Федеральным законом от 26 июля 2006 г. N 134-ФЗ в гл. 22 "Акцизы" НК РФ внесены изменения, в соответствии с которыми принципиально изменился порядок исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты.

В результате указанных изменений налогоплательщиками акцизов стали признаваться только производители нефтепродуктов, в отличие от действовавшего ранее порядка, когда плательщиками акцизов признавались также и лица, осуществлявшие оптовую и розничную реализацию указанных товаров. Это позволило существенно сократить количество налогоплательщиков, упростить порядок исчисления акцизов и, соответственно, контроль за полнотой их уплаты, что, в свою очередь, обеспечило снижение затрат на администрирование указанного налога. Новый порядок уплаты акцизов позволил устранить имевшуюся ранее возможность применения определенных схем с целью уклонения от уплаты акцизов путем создания фирм-однодневок.

5. Федеральным законом от 4 ноября 2007 г. N 255-ФЗ уточнен порядок применения налоговой ставки в размере 0 процентов налогоплательщиками, осуществляющими деятельность, связанную с производством и обслуживанием космической техники.

В частности, указанным Федеральным законом конкретизирован перечень работ (услуг) в области космической деятельности, реализация которых облагается по нулевой ставке. Кроме того, дополнительно введен перечень товаров, подлежащих обязательной сертификации, применение нулевой ставки по реализации которых будет возможно только при представлении в налоговый орган в пакете документов соответствующего сертификата.

Осенью 2007 г. были также внесены существенные изменения в Федеральный закон от 22 июля 2005 г. N 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации" <1>. Помимо туристско-рекреационных особых экономических зон, предусмотренных ранее этим Законом, на территории Российской Федерации теперь допускается создание портовых особых экономических зон (ПОЭЗ).

<1> Изменения внесены Федеральным законом от 30 октября 2007 г. N 240-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "Об особых экономических зонах в Российской Федерации" и отдельные законодательные акты Российской Федерации" // Российская газета. N 248. 2007. 7 ноября.

Портовые особые экономические зоны создаются на территориях морских портов и речных портов, открытых для международного сообщения и захода иностранных судов, территориях аэропортов, открытых для приема и отправки воздушных судов, выполняющих международные воздушные перевозки, а также на территориях, предназначенных в установленном порядке для строительства, реконструкции и эксплуатации морского порта, речного порта, аэропорта. Указанные экономические зоны не могут включать в себя имущественные комплексы, предназначенные для посадки пассажиров на суда, их высадки с судов и для иного обслуживания пассажиров.

Создание портовых особых экономических зон преследует цель привлечения инвестиций и дальнейшего развития экономического потенциала производственной деятельности морских, речных портов и аэропортов. Целью создания ПОЭЗ на территории Российской Федерации является не столько формирование условий привлечения отечественных и иностранных инвестиций для строительства и реконструкции портовой инфраструктуры, сколько стимулирование развития портового хозяйства и в конечном счете - развитие портовых услуг, конкурентоспособных по отношению к зарубежным аналогам. В итоге придание статуса особых экономических зон позволит российским портам конкурировать с портами соседних стран.

В связи с этим текст части второй НК РФ (в частности, главы, регламентирующие порядок налогообложения НДС и акцизами) был дополнен комплексом нормативных предписаний, устанавливающих особые экономические условия функционирования таких зон. Данные изменения предусматривают распространение уже предусмотренных налоговых льгот в отношении резидентов особых экономических зон других типов на резидентов ПОЭЗ, расширение перечня операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), а также уточнение порядка подтверждения права на невзимание или получение возмещения при налогообложении налогом на добавленную стоимость и акцизами в случае, если товары помещены под таможенный режим свободной таможенной зоны ПОЭЗ.

1 декабря 2007 г. Президент РФ подписал Федеральный закон "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации". Основной идеей этого Закона является создание единых правовых основ для комплексного решения вопросов, поставленных перед Российской Федерацией Международным олимпийским комитетом, в связи с принятым решением о проведении в 2014 г. в г. Сочи XXII зимних Олимпийских игр и XI зимних Паралимпийских игр.

Предусмотренные Федеральным законом изменения и дополнения части второй НК РФ направлены на определение особенностей порядка налогообложения организаций, участвующих в деятельности по организации и обслуживанию игр, а также товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации, для их использования для организации и проведения игр. Для таких организаций устанавливается освобождение от уплаты налога на имущество, налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на транспортные средства или определены особенности налогообложения этими налогами.

КОММЕНТАРИЙ К ИЗМЕНЕНИЯМ НОРМ ЧАСТИ ПЕРВОЙ НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РФ

Статья 11. Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе

Комментарий к статье 11

С 1 января 2007 г. текст ст. 11 НК РФ был дополнен п. 5, который предусматривает, что правила части первой НК РФ в отношении банков распространяются на Центральный банк Российской Федерации (далее - ЦБ РФ). Введенная норма не соответствует общим задачам ст. 11 НК РФ, так как она не регламентирует особенности определения значений институтов, понятий и терминов, используемых в тексте Налогового кодекса. Исходя из ее содержания, подобную норму можно было бы разместить, например, в качестве п. 2 ст. 9 "Участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах". Тем не менее с 25 июня 2007 г. действие п. 5 комментируемой статьи распространено в том числе и на государственную корпорацию "Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)".

Особый статус этого банка объясняется проведенной в указанный период трансформацией Внешэкономбанка и созданием на его основе государственной корпорации. Банк развития призван действовать в целях стимулирования экономического роста и обеспечения развития экономики Российской Федерации путем стимулирования инвестиционной деятельности, привлечения инвестиций, в том числе прямых иностранных инвестиций, в экономику Российской Федерации, развития производственной и финансовой инфраструктуры, обеспечения поддержки инновационной деятельности, поддержки экспорта российских товаров, работ и услуг, а также малого и среднего бизнеса.

К отношениям, возникающим при осуществлении Внешэкономбанком функций, возложенных на него Федеральным законом "О банке развития", применяются положения Гражданского кодекса Российской Федерации, установленные для кредитных организаций (банков).

При этом, по мнению ряда специалистов, названный Федеральный закон только разрешает банку развития иметь в своем наименовании слово "банк", но в данном случае оно не несет изначальной смысловой нагрузки, а свидетельствует лишь о том, что банку развития разрешается осуществлять банковские операции, право на которые ему предоставлено. Во-первых, банк

развития не предполагает извлечения прибыли в качестве основной цели своей деятельности. Во-вторых, банк развития действует без лицензии. В-третьих, государственная корпорация - это не хозяйственное общество. Уже только по этим параметрам банк развития не может выступать в качестве кредитной организации <1>.

<1> Более подробно о статусе банка развития см., напр.: Сперанский А. Банк развития: кто на новенького? // Бухгалтерия и банки. 2007. N 7.

Статья 23. Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов)

Комментарий к статье 23

В предыдущей редакции Федерального закона от 27 июля 2006 г. N 137-ФЗ положения п. 3 данной статьи были изложены, на наш взгляд, не очень корректно. Содержащееся в тексте статьи нормативное предписание о необходимости сообщать об открытии (закрытии) счетов не сопровождалось указанием сроков для исполнения такой обязанности. Допущенная ошибка была исправлена Федеральным законом от 30 декабря 2006 г. N 268-ФЗ. Срок для исполнения зафиксированной обязанности был определен семью днями со дня открытия (закрытия) таких счетов. В своей новой редакции норма вступила в силу 1 февраля 2007 г.

Вместе с тем новая редакция нормы по-прежнему не дает четкого ответа на вопрос, распространяются ли на нотариусов, занимающихся частной практикой, и адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, обязанности налогоплательщиков, перечисленные в п. 1 данной статьи. С одной стороны, эти категории лиц, безусловно, являются налогоплательщиками. Однако, если обратиться к нормативному предписанию п. 2 этой же статьи, очевидно, что для организаций и индивидуальных предпринимателей законодатель специально оговаривает, что перечисленные в этом пункте обязанности дополняют перечень обязанностей, приведенных в п. 1 комментируемой статьи.

В отношении нотариусов, занимающихся частной практикой, и адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, такой оговорки в тексте п. 3 ст. 23 НК РФ не содержится.

Указанным Федеральным законом статья дополнена п. 7, согласно которому сведения, предусмотренные п. 2 и 3 статьи, сообщаются только по утвержденным формам. Федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, который согласно п. 7 должен утверждать формы письменных сообщений, - это ФНС России. Соответствующие формы были утверждены Приказом ФНС России от 9 ноября 2006 г. N САЭ-3-09/778@.

Статья 31. Права налоговых органов

Комментарий к статье 31

С 1 февраля 2007 г. текст статьи дополнен п. 4, согласно которому формы предусмотренных НК РФ документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, а также порядок их заполнения утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (т.е. ФНС России), если иной порядок их утверждения не предусмотрен НК РФ.

Данная норма устанавливает скорее обязанность, а не право налоговых органов. По этой причине данное предписание, на наш взгляд, было бы более уместным в составе ст. 32 НК РФ.

Статья 61. Общие условия изменения срока уплаты налога и сбора

Комментарий к статье 61

С 1 февраля 2007 г. текст статьи дополнен п. 8, согласно которому изменение срока уплаты налога и сбора налоговыми органами осуществляется в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Соответствующий Порядок утвержден Приказом ФНС РФ от 21 ноября 2006 г. N САЭ-3-19/798@.

Статья 80. Налоговая декларация

Комментарий к статье 80

Вступившими в силу с 1 февраля 2007 г. изменениями (за исключением абз. 4 п. 3) уточнен порядок подачи налоговой декларации и расчетов в налоговый орган.

Текст п. 2 изложен в новой редакции. Процедура оформления и подачи единой (упрощенной) налоговой декларации существенно уточнена и дополнена. Вместе с тем было бы вполне логичным, если бы законодатель предусмотрел для аналогичных случаев также возможность подачи упрощенной формы расчетов авансовых платежей. Однако в настоящее время, исходя из текста статьи, налогоплательщики, оформляющие налоговую декларацию в упрощенной форме, не освобождаются от обязанности в общем порядке оформлять и подавать предусмотренные расчеты по авансовым платежам.

Текст п. 3 также претерпел изменения. Законодатель исправил допущенную ранее неточность, связанную с использованием в тексте нормы некорректного словосочетания "среднесписочная численность работников на 1 января". Действие этой нормы распространено в том числе на вновь созданные (в том числе при реорганизации) организации, имеющие более 100 работников.

Помимо этого, с указанной даты допускается возможность подачи налоговой декларации (расчета) вместе с документами, которые в соответствии с НК РФ должны прилагаться к ним.

Текст статьи дополнен нормой абзаца 3 п. 3, содержащей порядок представления сведений о среднесписочной численности работников.

Также в п. 3 установлены основания и порядок подачи налоговой декларации и расчетов в налоговый орган в электронном виде. Налогоплательщики вправе представить документы, которые в соответствии с НК РФ должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), в электронном виде.

С 1 января 2008 г. вступил в силу абз. 4 п. 3, согласно которому налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, обязаны представлять все налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков по установленным форматам в электронном виде, если иной порядок представления информации, отнесенной к государственной тайне, не предусмотрен законодательством Российской Федерации.

В норме абз. 2 п. 4 уточняется, что налоговый орган не вправе отказать в принятии только такой налоговой декларации (расчета), которая была представлена налогоплательщиком (плательщиком сборов, налоговым агентом) по установленной форме (установленному формату).

Министерство финансов Российской Федерации помимо обязанности определять порядок представления налоговой декларации (расчета) в электронном виде на основании абз. 4 п. 4 теперь также обязано определять аналогичный порядок представления документов. Видимо, в данном случае имеются в виду документы, которые должны прилагаться к налоговой декларации (расчету) в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

В свою очередь, федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, обязали утверждать форматы представления налоговых деклараций (расчетов) в электронном виде на основании форм налоговых деклараций (расчетов) и порядка их заполнения, утвержденных Министерством финансов РФ.

Текст статьи дополнен п. 10, регламентирующим особенности исполнения обязанности по представлению налоговых деклараций посредством уплаты декларационного платежа.

Статья 85. Обязанности органов, учреждений, организаций и должностных лиц сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом налогоплательщиков

Комментарий к статье 85

С 1 февраля 2007 г. текст статьи дополнен п. 10, устанавливающим, что сведения, предусмотренные настоящей статьей, должны представляться в налоговые органы по формам, утвержденным ФНС России.

Статья 89. Выездная налоговая проверка

Комментарий к статье 89

Особенности проведения выездных налоговых проверок резидентов, исключенных из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области, на основании внесенного в текст статьи п. 16.1 помимо ст. 89 НК РФ с 1 июля 2007 г. определяются также и статьями 288.1 и 385.1 НК РФ.

Статья 102. Налоговая тайна

С 31 мая 2007 года на основании дополнения статьи нормой подп. 5, не является налоговой тайной также информация о принадлежащем имуществе, размере и источниках доходов кандидата и его супруга, предоставленная налоговым органом в избирательную комиссию по результатам проведенных проверок.

КОММЕНТАРИЙ К ИЗМЕНЕНИЯМ НОРМ ЧАСТИ ВТОРОЙ НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РФ

Глава 21. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Статья 143. Налогоплательщики

Комментарий к статье 143

Текст статьи дополнен п. 2, в соответствии с которым не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", в отношении операций, совершаемых в рамках организации и проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр..." организация Олимпийских игр и Паралимпийских игр осуществляется Олимпийским комитетом России, Паралимпийским комитетом России, городом Сочи, а также указанными в этой статье российскими и иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр.

Российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр являются автономная некоммерческая организация "Организационный комитет XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в г. Сочи" и созданные на основании этого Закона организации, которые осуществляют управленческие и иные общественно полезные функции, связанные с инженерными изысканиями при строительстве, с проектированием, со строительством и с реконструкцией, организацией эксплуатации объектов, необходимых для проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр и развития города Сочи как горноклиматического курорта.

Иностранцами организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр являются Международный олимпийский комитет, Международный паралимпийский комитет и организации, в деятельности которых прямо или косвенно участвует Международный олимпийский комитет либо которые контролируются Международным олимпийским комитетом, в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации.

Статья 145. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика

Комментарий к статье 145

Пункт 6 статьи дополнен двумя новыми абзацами, разрешающими использовать выписку из книги учета доходов и расходов в качестве документа, подтверждающего право на освобождение для:

организаций и индивидуальных предпринимателей, перешедших с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения;

индивидуальных предпринимателей, перешедших на общий режим налогообложения с системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога, далее - ЕСХН).

По непонятной причине законодатель не стал вводить возможность использовать выписку из книги учета доходов и расходов для организаций, перешедших на общий режим налогообложения с системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН). Однако, как и индивидуальные предприниматели, такие организации не имеют возможности предоставить книгу продаж и журнал полученных и выставленных счетов-фактур. В связи с этим можно предположить, что при переходе на общую систему налогообложения с ЕСХН организации столкнутся с определенными трудностями.

Статья 146. Объект налогообложения

Комментарий к статье 146

Текст статьи дополнен нормой подп. 9 п. 2, в соответствии с которым в целях настоящей главы не признаются объектом налогообложения операции по реализации налогоплательщиками, являющимися российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", товаров (работ, услуг) и имущественных прав, осуществляемые по согласованию с лицами, являющимися иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", в рамках исполнения обязательств по соглашению, заключенному Международным олимпийским комитетом с Олимпийским комитетом России и городом Сочи на проведение XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 149. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Комментарий к статье 149

В текст подп. 2 п. 3 комментируемой статьи внесено уточнение, согласно которому положения этой нормы теперь распространяются только на государственные унитарные предприятия при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения, а также лечебно-производственные (трудовые) мастерские при этих учреждениях.

Следует отметить, что новая формулировка нормативного предписания не совсем точна, поскольку названные в ней юридические лица являются самостоятельными субъектами права.

Соответствующие положения подп. 9 п. 3 статьи, касающиеся реализации драгоценных металлов в слитках, будут применяться в случае, если такая реализация будет осуществляться ЦБ РФ и банками:

Центральному банку Российской Федерации и банкам, в том числе по договорам поручения, комиссии либо агентским договорам с Центральным банком Российской Федерации и банками, независимо от помещения этих слитков в хранилище ЦБ РФ или хранилища банков;

иным лицам, при условии что эти слитки остаются в одном из хранилищ (Государственном хранилище ценностей, хранилище ЦБ РФ или хранилищах банков).

Текст п. 2 дополнен нормативным предписанием подп. 26, согласно которому от налогообложения НДС освобождены операции по реализации (а также передаче) исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также передача и реализация прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

По мнению представителей Минфина России <1>, освобождение от налогообложения операций по реализации на основании договоров купли-продажи материальных носителей, в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности, а также по оказанию информационных и сервисных услуг указанной нормой не предусмотрено. В связи с этим операции по реализации комплектов справочно-правовых систем по договорам купли-продажи, а также оказание информационных и сервисных услуг, связанных с использованием этих систем, подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость в общеустановленном порядке.

<1> Письмо Минфина РФ от 29 декабря 2007 г. N 03-07-11/649.

Указание на возможность освобождения от налогообложения операций по реализации лома и отходов цветных металлов перемещено законодателем из п. 3 в п. 2 рассматриваемой статьи. В связи с измененной формулировкой теперь не будут подлежать налогообложению не только совершенные на территории Российской Федерации операции по реализации лома и отходов цветных металлов, но и действия по передаче таковых. В свою очередь, новая формулировка не предусматривает, как раньше, возможности освобождения от налогообложения любых операций с отходами черных металлов.

Кроме того, в отличие от ранее действовавшего порядка, теперь налогоплательщик не вправе отказаться от предоставленной льготы.

С момента вступления в силу новые правила могут применяться также для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г.

Расширен перечень операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) НДС.

Текст п. 3 дополнен нормами подп. 16.1, 26 и 27. С 1 января 2008 г. от налогообложения НДС освобождены:

1) выполнение организациями научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, относящихся к созданию новой продукции и технологий или к усовершенствованию производимой продукции и технологий, если в состав научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ включаются следующие виды деятельности:

разработка конструкции инженерного объекта или технической системы;

разработка новых технологий, т.е. способов объединения физических, химических, технологических и других процессов с трудовыми процессами в целостную систему, производящую новую продукцию (товары, работы, услуги);

создание опытных, т.е. не имеющих сертификата соответствия, образцов машин, оборудования, материалов, обладающих характерными для нововведений принципиальными особенностями и не предназначенных для реализации третьим лицам, их испытание в течение времени, необходимого для получения данных, накопления опыта и отражения их в технической документации;

2) операции по уступке (приобретению) прав (требований) кредитора по обязательствам, вытекающим из договоров по предоставлению займов в денежной форме и (или) кредитных договоров, а также по исполнению заемщиком обязательств перед новым кредитором по первоначальному договору, лежащему в основе договора уступки.

3) операции по проведению работ (оказанию услуг) резидентами портовой особой экономической зоны в портовой особой экономической зоне.

Статья 150. Ввоз товаров на территорию Российской Федерации, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)

Комментарий к статье 150

Расширен перечень товаров, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации. На основании п. 14 не подлежит налогообложению НДС ввоз товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации для их использования в целях проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи.

Перечень таких товаров должен быть утвержден Правительством Российской Федерации. Освобождение применяется при условии представления в таможенные органы подтверждения Организационного комитета XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, согласованного с Международным олимпийским комитетом и содержащего сведения о номенклатуре, количестве, стоимости товаров и об организациях, которые осуществляют ввоз таких товаров.

Указанное освобождение не распространяется на подакцизные товары и применяется с 1 января 2008 г. до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 154. Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)

Комментарий к статье 154

Пункт 1 комментируемой статьи изложен в новой редакции. Конкретизированы условия для невключения в налоговую базу оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг). Для применения данной нормы теперь необходимо, чтобы оплата (в том числе частичная) производилась в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг):

длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев, при определении налогоплательщиком налоговой базы по мере отгрузки (передачи) таких товаров (выполнения работ, оказания услуг) в соответствии с положениями п. 13 ст. 167 НК РФ;

которые облагаются по налоговой ставке 0 процентов в соответствии с п. 1 ст. 164 НК РФ;

которые не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения).

Действие абзацев 2 и 3 п. 2 комментируемой статьи больше не будет применяться в отношении предоставляемых налогоплательщику бюджетных субвенций.

Нормативные предписания п. 9 комментируемой статьи признаны утратившими силу. Ранее, в соответствии с данным пунктом до момента определения налоговой базы с учетом особенностей, предусмотренных статьей 167 НК РФ, в налоговую базу не включались суммы оплаты, частичной оплаты, полученные в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), облагаемых по налоговой ставке 0 процентов в соответствии с п. 1 ст. 164 НК РФ.

Статья 163. Налоговый период

Комментарий к статье 163

С 1 января 2008 г. налоговым периодом (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов, далее - налоговые агенты) устанавливается квартал.

Статья 164. Налоговые ставки

Комментарий к статье 164

В соответствии с новой редакцией подп. 5 п. 1 комментируемой статьи налогообложение по налоговой ставке 0 процентов теперь производится при реализации товаров (работ, услуг) в области космической деятельности <1>. При этом положения данного подпункта распространяются на космическую технику, космические объекты, объекты космической инфраструктуры, подлежащие обязательной сертификации в соответствии с законодательством Российской Федерации в области космической деятельности, включая работы (услуги), выполняемые (оказываемые) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве, в том числе управляемой с поверхности и (или) из атмосферы Земли; работы (услуги) по исследованию космического пространства, по наблюдению за объектами и явлениями в космическом пространстве, в том числе с поверхности и (или) из атмосферы Земли; подготовительные и (или) вспомогательные (сопутствующие) наземные работы (услуги), технологически обусловленные (необходимые) и неразрывно связанные с выполнением работ (оказанием услуг) по исследованию космического пространства и (или) с выполнением работ (оказанием услуг) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве.

<1> Ранее подобный порядок применялся только в отношении работ (услуг), выполняемых (оказываемых) непосредственно в космическом пространстве, а также комплекса подготовительных наземных работ (услуг), технологически обусловленного и неразрывно связанного с выполнением работ (оказанием услуг) непосредственно в космическом пространстве.

Согласно подп. 4 п. 2 налоговая ставка в размере 10% применяется теперь в том числе и к лекарственным средствам, предназначенным для проведения клинических исследований.

Статья 165. Порядок подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0 процентов

Комментарий к статье 165

Нормативные предписания подп. 5 п. 1 изложены в новой редакции (см. табл. 165.1). Перечень документов, представляемых в случае, если товары помещены под таможенный режим свободной таможенной зоны, уточнен и дополнен. Так, вместо любых платежных документов об оплате товаров от налогоплательщика теперь потребуется представить выписку банка (или ее копию), подтверждающую:

фактическое поступление выручки от реализации товаров от резидента особой экономической зоны на счет налогоплательщика в российском банке;

внесение налогоплательщиком полученных сумм на свой счет в российском банке.

При расчете наличными денежными средствами помимо этого потребуются и копии приходных кассовых ордеров, подтверждающих фактическое поступление выручки от резидента особой экономической зоны.

При ввозе товаров в портовую особую экономическую зону налогоплательщик должен будет представить любые подтверждающие передачу товаров резиденту портовой особой экономической зоны документы.

Вместо обязательного представления оригинала таможенной декларации налогоплательщик может ограничиться передачей копии этого документа.

При ввозе в портовую особую экономическую зону российских товаров, помещенных за пределами портовой особой экономической зоны под таможенный режим экспорта или перемещения припасов, налогоплательщик должен будет представить таможенную декларацию или ее копию с отметками таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в соответствии с заявленным таможенным режимом, и таможенного органа, который уполномочен на совершение таможенных процедур и таможенных операций при таможенном оформлении товаров в соответствии с таможенным режимом свободной таможенной зоны и в регионе деятельности которого расположена портовая особая экономическая зона.

В случае ввоза в портовую особую экономическую зону товаров, помещенных за пределами портовой особой экономической зоны под таможенный режим экспорта или перемещения припасов, налогоплательщику дополнительно потребуется представить комплект документов, перечисленных в подп. 1 п. 1 ст. 165 НК РФ, а именно контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы таможенной территории Российской Федерации. Если контракты содержат сведения, составляющие государственную тайну, вместо копий полного текста контракта представляется выписка из него, содержащая информацию, необходимую для проведения налогового контроля (в частности, информацию об условиях поставки, сроках, цене, виде продукции).

В соответствии с новым изложением подп. 4 п. 3 комментируемой статьи комплект документов, аналогичный указанному в подп. 5 п. 1 ст. 165 НК РФ, должен представляться в налоговые органы для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов. Должны представляться документы и в случае реализации товаров, которые были помещены под таможенный режим свободной таможенной зоны в счет:

погашения задолженности Российской Федерации и бывшего СССР;

предоставления государственных кредитов иностранным государствам.

Текст п. 7 ст. 165 НК РФ изложен в новой редакции (см. таблицу 165.2). В связи с изменением формулировки подп. 5 п. 1 ст. 164 НК РФ уточнен и дополнен перечень документов, необходимых для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов при реализации товаров (работ, услуг) в области космической деятельности.

Помимо контракта, выписки банка и документов, подтверждающих выполнение работ (оказание услуг), налогоплательщику теперь в обязательном порядке необходимо представлять и соответствующий сертификат (или его копию) на реализуемую космическую технику.

Текст п. 9 дополнен абзацем, определяющим порядок подтверждения права на получение возмещения налога на добавленную стоимость при налогообложении по ставке 0 процентов в случае непредставления налогоплательщиком в налоговые органы таможенных деклараций.

Налогоплательщики, которые в соответствии с п. 4 настоящей статьи не представили в налоговые органы таможенные декларации (их копии) для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов при выполнении работ (оказании услуг), предусмотренных подп. 2 п. 1 ст. 164 НК РФ, должны будут представить документы, указанные в подп. 1, 2, 4 п. 4 данной статьи, в срок не позднее 180 календарных дней с даты отметки, подтверждающей вывоз товаров с территории Российской Федерации (ввоз товаров на территорию Российской Федерации), проставленной пограничными таможенными органами на перевозочных документах. Если по истечении 180 календарных дней налогоплательщик не представил такие документы, операции по реализации работ (услуг) подлежат налогообложению по ставке, предусмотренной п. 3 ст. 164 НК РФ. Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы, обосновывающие применение налоговой ставки 0 процентов, уплаченные суммы налога подлежат возврату налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены ст. 176 НК РФ.

С момента вступления в силу (с 1 января 2008 г.) новые правила могут применяться также для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г.

Статья 167. Момент определения налоговой базы

Комментарий к статье 167

В связи с изменением налогового периода по НДС (см. комментарий к ст. 163 НК РФ) моментом определения налоговой базы по товарам (работам, услугам), о которых говорится в абз. 1 п. 9 комментируемой статьи, признается теперь последний день не месяца, а соответствующего квартала, в котором собран пакет необходимых документов.

Текст абз. 2 п. 9 комментируемой статьи дополнен правилами определения момента установления налоговой базы по товарам (работам, услугам) для налогоплательщиков, которые в соответствии с п. 4 ст. 165 НК РФ не представляют в налоговые органы таможенные декларации. По общему правилу для таких налогоплательщиков моментом определения налоговой базы согласно подп. 1 п. 1 данной статьи будет считаться 181-й календарный день считая с даты

отметки, подтверждающей вывоз товаров с территории Российской Федерации (ввоз товаров на территорию Российской Федерации), проставленной пограничными таможенными органами на перевозочных документах.

С момента вступления в силу новые правила могут применяться также для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г.

Следует отметить, что уже в 2007 г. ряд судебных инстанций ссылались на факт внесения изменений в абз. 2 п. 9 ст. 167 НК РФ при разрешении в пользу налогоплательщиков возникших ранее налоговых споров. Так, по мнению судей, внесение данных изменений, с одной стороны, свидетельствует об устранении законодателем несоответствий между положениями п. 9 ст. 165 НК РФ и п. 9 ст. 167 НК РФ, а с другой стороны, подтверждает ошибочность выводов налоговых органов о том, что налогоплательщикам, не представляющим таможенные декларации, не предоставлено право в течение 180 дней не облагать НДС полученную выручку <1>.

<1> См., напр.: Постановления ФАС Северо-Западного округа от 31 октября 2007 г. по делу N А44-687/2007; от 28 сентября 2007 г. по делу N А56-52464/2006; от 18 сентября 2007 г. по делу N А42-1702/2007; от 10 сентября 2007 г. по делу N А56-46999/2006; от 24 августа 2007 г. по делу N А56-9295/2007; от 20 августа 2007 г. по делу N А56-1273/2007.

Текст п. 9 комментируемой статьи также дополнен новым абзацем, согласно которому в случае ввоза в портовую особую экономическую зону российских товаров, помещенных за пределами портовой особой экономической зоны под таможенный режим экспорта или перемещения припасов, срок представления документов, установленный п. 9 ст. 165 НК РФ, определяется с даты помещения указанных товаров под таможенный режим экспорта или перемещения припасов.

Статья 170. Порядок отнесения сумм налога на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)

Комментарий к статье 170

Суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам в порядке, предусмотренном настоящей главой, согласно подп. 2 п. 3 комментируемой статьи не будут подлежать восстановлению налогоплательщиком также и в случаях передачи имущества участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества.

Согласно введенному в текст статьи п. 7 организации, не являющиеся налогоплательщиками либо освобождаемые от исполнения обязанностей налогоплательщика, и индивидуальные предприниматели получают право включать в принимаемые к вычету расходы (в соответствии с главами 25, 26.1 и 26.2 НК РФ) суммы налога, которые были исчислены и уплачены ими в бюджет при исполнении обязанностей налогового агента (см. п. 2 ст. 161 НК РФ), в случаях возврата товаров продавцу (в том числе в течение действия гарантийного срока), отказа от них, изменения условий либо расторжения соответствующих договоров и возврата сумм авансовых платежей.

Статья 171. Налоговые вычеты

Комментарий к статье 171

Положения п. 5 распространяются также на покупателей-налогоплательщиков, исполняющих обязанности налогового агента в соответствии с п. 2 ст. 161 НК РФ. Такими налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков.

Статья 172. Порядок применения налоговых вычетов

Комментарий к статье 172

В тексте абз. 1 п. 2 комментируемой статьи отменено условие, предписывающее производить исчисления суммы налога исходя из балансовой стоимости имущества (с учетом его переоценок и амортизации, которые проводятся в соответствии с законодательством Российской Федерации), переданного в счет его оплаты. Теперь при использовании налогоплательщиком

собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком в случаях и в порядке, которые предусмотрены п. 4 ст. 168 НК РФ.

Признана утратившей силу и норма абз. 2 п. 2, в соответствии с которой ранее при использовании налогоплательщиком-векселедателем в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) собственного векселя (либо векселя третьего лица, полученного в обмен на собственный вексель) суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком-векселедателем при приобретении указанных товаров (работ, услуг), должны были исчисляться исходя из сумм, фактически уплаченных им по собственному векселю.

Статья 174. Порядок и сроки уплаты налога в бюджет

Комментарий к статье 174

Признан утратившим силу п. 6 комментируемой статьи, согласно которому ранее налогоплательщики с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими два миллиона рублей, были вправе уплачивать налог исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг), за истекший квартал не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

С 1 января 2008 г. на основании новой редакции ст. 163 НК РФ квартал признается в качестве налогового периода для всех налогоплательщиков НДС.

Глава 22. АКЦИЗЫ

Статья 179.2. Свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом

Комментарий к статье 179.2

С 1 июля 2007 г. согласно абз. 18 п. 5 комментируемой статьи не является основанием для аннулирования свидетельства производство денатурированной спиртосодержащей продукции организацией, имеющей свидетельство на производство спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) свидетельство на производство спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке.

Статья 181. Подакцизные товары

Комментарий к статье 181

С 1 января 2006 г. государственная регистрация парфюмерно-косметической продукции отменена <1>. В связи с этим действовавшее ранее ограничение, допускающее возможность применения рассматриваемой главы НК РФ только по отношению к парфюмерно-косметической продукции, прошедшей государственную регистрацию в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти, в связи с внесенными в текст абз. 5 подп. 2 п. 1 изменениями не подлежит применению начиная с правоотношений, возникших с 1 января 2007 г.

<1> На основании Федерального закона от 21 июля 2005 г. N 102-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции" и о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона "О внесении изменений в Федеральный закон "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции" // Российская газета. N 163. 2005. 28 июля.

Таким образом, с 1 января 2007 г. для освобождения от уплаты акцизов парфюмерно-косметической продукции, разлитой в емкости не более 100 мл с объемной долей этилового спирта до 80% включительно, и (или) парфюмерно-косметической продукции с объемной долей этилового спирта до 90% включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитой в емкости не более 100 мл, налогоплательщику более не требуется представлять в налоговый орган удостоверение о государственной регистрации этой продукции в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти <1>.

<1> Нечипорчук Н.А. Комментарий к Федеральному закону от 16 мая 2007 г. N 75-ФЗ "О внесении изменений в главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" // Налоговый вестник: Комментарии к нормативным документам для бухгалтеров. 2007. N 8.

Статья 183. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Комментарий к статье 183

Расширен перечень операций, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) акцизами.

На основании абз. 1 подп. 4 п. 1 от налогообложения акцизами теперь освобожден ввоз подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации.

На основании п. 3 комментируемой статьи также не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров, которые размещены в портовой особой экономической зоне.

Статья 184. Особенности освобождения от налогообложения при реализации подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации

Комментарий к статье 184

В соответствии с новым изложением текста п. 1 комментируемой статьи освобождение от налогообложения соответствующих операций теперь производится не только при вывозе подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации в таможенном режиме экспорта, но и при ввозе подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону.

Норма абз. 1 п. 2 ст. 184 НК РФ изложена в новой редакции (см. табл. 184.1). Текст нормы дополнен указанием, что при соблюдении предусмотренной процедуры налогоплательщик может быть освобожден от уплаты акциза при реализации произведенных им подакцизных товаров и (или) передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья при ввозе подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону.

Соответственно, поручительство банка или банковская гарантия должны предусматривать обязанность банка уплатить сумму акциза и соответствующие пени в том числе и в случае непредставления налогоплательщиком комплекта документов, предусмотренных введенным в текст ст. 198 НК РФ новым п. 7.1, в сроки, определенные этой нормой.

Статья 185. Особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Российской Федерации

Комментарий к статье 185

Норма подп. 1 п. 1 комментируемой статьи, предусматривающая необходимость уплаты акциза в полном объеме при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении подакцизных товаров под таможенные режимы переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны, теперь не применяется в отношении подакцизных товаров, ввезенных в портовую особую экономическую зону.

В соответствии с подп. 3 п. 1 этой статьи при помещении подакцизных товаров под таможенный режим свободной таможенной зоны в портовой особой экономической зоне акциз не уплачивается.

Статья 187.1. Порядок определения расчетной стоимости табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки

Комментарий к статье 187.1

С 1 июля 2007 г. расширен состав предприятий, обязанных соблюдать максимальную розничную цену при продаже табачных изделий. Требование п. 2 ст. 187.1 НК РФ теперь распространяется не только на предприятия розничной торговли и индивидуальных предпринимателей, но и на предприятия общественного питания и сферы услуг.

По мнению представителей Минфина России <1>, реализация сигарет и папирос организациями общественного питания (барами, ресторанами), гостиницами и иными заведениями для целей исчисления акциза должна была производиться по ценам, не превышающим

максимальные розничные цены, нанесенные на потребительскую упаковку (пачку) этих табачных изделий и до момента вступления в силу изменений в п. 2 ст. 187.1 НК РФ.

<1> См., напр.: письмо Минфина России от 29 марта 2007 г. N 03-07-15/1/4.

Подобную позицию представители финансового ведомства объясняли тем, что в соответствии с п. 8 ст. 3 Федерального закона от 10 июля 2001 г. N 87-ФЗ "Об ограничении курения табака" с 1 января 2007 г. запрещается розничная продажа сигарет и папирос по цене, превышающей максимальную розничную цену, указанную на каждой упаковке (пачке). Данным Федеральным законом не предусмотрено исключений для предприятий общественного питания, в том числе ресторанов, баров, а также гостиниц и иных заведений, осуществляющих продажу сигарет и папирос.

Согласно ч. 1 ст. 14.6 КоАП РФ реализация табачных изделий по ценам, превышающим максимальные розничные цены, указанные производителем на каждой потребительской упаковке (пачке), влечет наложение административного штрафа:

на граждан - в размере от двух тысяч до двух тысяч пятисот рублей;

на должностных лиц - от четырех тысяч до пяти тысяч рублей;

на юридических лиц - от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

Ответственность за подобное нарушение предприятиями розничной торговли или индивидуальными предпринимателями не может быть возложена на производителя или поставщика табачных изделий.

Указанный в п. 3 срок для уведомления о максимальных розничных ценах теперь исчисляется не со дня, когда такие цены должны применяться, а со дня, когда указанные в уведомлении цены должны будут наноситься на табачные изделия.

Текст статьи также дополнен п. 7, содержащим правила определения расчетной стоимости при декларировании налогоплательщиком табачных изделий одной марки (одного наименования), ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации, с разными максимальными розничными ценами, указанными на единице потребительской упаковки (пачке) табачных изделий.

Статья 191. Определение налоговой базы при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации

Комментарий к статье 191

Уточнен порядок определения налоговой базы, применяемый в случае:

ввоза российских товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны, на остальную часть таможенной территории Российской Федерации;

при передаче таких товаров на территории особой экономической зоны лицам, не являющимся резидентами такой зоны.

Раньше в соответствии с п. 5 комментируемой статьи налоговая база для таких операций определялась по правилам, установленным в п. 1 данной статьи.

Внесенное в текст данной нормы изменение позволяет теперь применять для рассматриваемых случаев общие правила определения налоговой базы при реализации (передаче) или получении подакцизных товаров, содержащиеся в ст. 187 НК РФ.

Статья 193. Налоговые ставки

Комментарий к статье 193

С 1 января 2008 г. налоговые ставки будут установлены ежегодно на период с 2008 по 2010 г. При этом в связи с ростом среднего уровня цен на потребительские товары и с учетом прогнозируемого на 2008, 2009 и 2010 годы уровня инфляции новая редакция п. 1 ст. 193 НК РФ предусматривает следующую индексацию специфических ставок акцизов на подакцизные товары (за исключением табака, сигар, сигарет и папирос):

на 2008 год - на 7% по отношению к 2007 году;

на 2009 год - на 6,5% по отношению к 2008 году;

на 2010 год - на 6% по отношению к 2009 году.

Размеры ставок акцизов на табак и сигары на 2008 - 2010 гг. планируется сохранить на действующем уровне в целях легализации импорта такой продукции. Специфические ставки акцизов на сигареты с фильтром предполагается проиндексировать на 2008 - 2010 гг. на 20% по отношению к предыдущим годам. Специфические ставки акцизов на сигареты без фильтра и папиросы должны быть проиндексированы на 2008 г. на 20%, 2009 и 2010 гг. - на 28% по

отношению к предыдущим годам. Одновременно предполагается ежегодное увеличение адвалорной составляющей ставки акцизов на сигареты и папиросы на 0,5-процентных пункта в год.

Для алкогольной и спиртосодержащей продукции вместо применявшейся ранее единой ставки будет установлено две ставки: для продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9% и продукции с долей спирта не более 9%. Тем самым предлагается вернуться к многолетней, существовавшей до 2007 года практике, когда ставка акциза на слабоалкогольную продукцию устанавливалась отдельно и была меньше ставки акциза на водку и ликеро-водочную продукцию. В 2008 - 2010 гг. размер ставки на слабоалкогольную продукцию составит около 63% от ставки на алкогольную продукцию с более высоким содержанием этилового спирта. Данная мера принята в целях повышения доли слабоалкогольных напитков в структуре производства и потребления алкогольной продукции в Российской Федерации <1>.

<1> Софрин А.Б. Комментарии к изменениям в главу "Акцизы" Налогового кодекса // Налоговая политика и практика. 2007. N 6.

Увеличение ставок акцизов в 2008 - 2010 гг.

Вид подакцизного товара	Ставки акцизов, действовавших в 2007 г.	Увеличение ставок акцизов по сравнению с предыдущим годом (%)		
		2008	2009	2010
Этиловый спирт	23,50 руб. за литр безводного этилового спирта	7	6,6	6
Алкогольная продукция и спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта: свыше 9% объема готовой продукции; до 9% объема готовой продукции	162,00 руб. за литр безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах	7,1	6,9	5,9
		-32	6,5	6
Вина натуральные	2,20 руб. за литр	6,8	6,4	8
Вина шампанские	10,50 руб. за литр	0	6,7	6
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 до 8,6%	2,07 руб. за литр	32,4	6,6	5,8
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6%	7,45 руб. за литр	20	6,5	6
Сигариллы	217,00 руб. за 1000 шт.	6,9	6,5	6,1
Автомобили легковые с мощностью двигателя:				
свыше 67,5 кВт (90 л.с.) и до 112,5 кВт (150 л.с.) включительно;	18,00 руб. за 0,75 кВт (1 л.с.)	7	9	4,8
свыше 112,5 кВт (150 л.с.), мотоциклы с мощностью двигателя	181,00 руб. за 0,75 кВт (1 л.с.)	7,2	6,7	6,3

Статья 198. Сумма акциза, предъявляемая продавцом покупателю

Комментарий к статье 198

Текст статьи дополнен новым п. 7.1, определяющим сроки представления и состав документов, представляемых в налоговый орган для подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза и налоговых вычетов при ввозе в порттовую особую экономическую зону российских товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны.

В течение 180 дней со дня ввоза указанных товаров в порттовую особую экономическую зону в налоговый орган по месту регистрации налогоплательщика должны быть представлены следующие документы:

- 1) контракт (копия контракта), заключенный с резидентом особой экономической зоны;
- 2) копия свидетельства о регистрации лица в качестве резидента особой экономической зоны, выданная федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по управлению особыми экономическими зонами, или его территориальным органом;
- 3) таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа о выпуске товаров в соответствии с таможенным режимом свободной таможенной зоны или при ввозе в порттовую особую экономическую зону российских товаров, помещенных за пределами порттовой особой экономической зоны под таможенный режим экспорта, таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в соответствии с таможенным режимом экспорта, и таможенного органа, который уполномочен на совершение таможенных процедур и таможенных операций при таможенном оформлении товаров в соответствии с таможенным режимом свободной таможенной зоны и в регионе деятельности которого расположена порттовая особая экономическая зона;
- 4) документы, подтверждающие передачу товаров резиденту порттовой особой экономической зоны;
- 5) контракт (копия контракта) налогоплательщика с контрагентом на поставку подакцизных товаров - в случае ввоза в порттовую особую экономическую зону товаров, помещенных за пределами порттовой особой экономической зоны под таможенный режим экспорта.

Статья 204. Сроки и порядок уплаты акциза при совершении операций с подакцизными товарами

Комментарий к статье 204

Согласно последнему абзацу п. 5 комментируемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны будут представлять налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Глава 23. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Статья 208. Доходы от источников в Российской Федерации и доходы от источников за пределами Российской Федерации

Комментарий к статье 208

С 1 января 2008 г. вступают в силу поправки, заменяющие по тексту всей главы 23 (в частности, в ст. 208 и 226) термин "постоянные представительства" на термин "обособленные подразделения". Это объясняется тем, что термин "постоянное представительство" имеет значение для определения налоговой обязанности самих иностранных организаций и применяется как один из механизмов устранения двойного налогообложения иностранных организаций. Использование термина "постоянное представительство" ограничено временными рамками и видами осуществляемой деятельности. В то же время деятельность обособленного подразделения иностранной организации не всегда связана с осуществлением деятельности через постоянное представительство. В соответствии с действующей редакцией НК РФ обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации не могут исполнять обязанности налогового агента по исчислению, удержанию у налогоплательщика и уплате суммы налога, что значительно усложняет его администрирование.

Доходами от источников в Российской Федерации будут признаваться перечисленные в п. 1 выплаты, полученные от иностранной организации не в связи с деятельностью ее постоянного представительства, а в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации.

Доходами от источников в Российской Федерации будут также признаны периодические страховые выплаты (ренды, аннуитеты) и (или) выплаты, связанные с участием страхователя в инвестиционном доходе страховщика, а также выкупные суммы.

Статья 211. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме

Комментарий к статье 211

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, будут отнесены в том числе полученные товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги не только на безвозмездной основе, но и с их частичной оплатой. При этом стоимость товаров (работ, услуг), исчисленная на основании п. 1 ст. 211 НК РФ, должна в обязательном порядке уменьшаться на сумму частичной оплаты налогоплательщиком стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг. Следует отметить, что несмотря на отсутствие прямого нормативного предписания уменьшение стоимости на сумму частичной оплаты практиковалось и до внесения соответствующей поправки в текст статьи.

Статья 212. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды

Комментарий к статье 212

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ доходом налогоплательщика не будет признаваться материальная выгода, полученная:

в связи с операциями с банковскими (а не только кредитными, как ранее) картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении банковской карты;

от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, в случае, если налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в соответствии с подп. 2 п. 1 ст. 220 НК РФ.

Превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в рублях, согласно новой редакции подп. 1 п. 2 будет определяться на дату фактического получения налогоплательщиком дохода (а не на дату получения таких средств, как ранее).

Определение налоговой базы при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств, исчисление, удержание и перечисление налога теперь будет осуществляться налоговым агентом в общем порядке, установленном НК РФ.

Статья 213. Особенности определения налоговой базы по договорам страхования

Комментарий к статье 213

Тексты п. 1 и п. 3 статьи изложены в новой редакции.

При определении налоговой базы будут учитываться доходы, полученные налогоплательщиком в виде страховых выплат, за исключением выплат, полученных:

1) по договорам обязательного страхования, осуществляемого в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

2) по договорам добровольного страхования жизни (за исключением договоров, предусмотренных подп. 4 п. 1) в случае выплат, связанных с дожитием застрахованного лица до определенного возраста или срока, либо в случае наступления иного события, если по условиям такого договора страховые взносы уплачиваются налогоплательщиком и если суммы страховых выплат не превышают сумм внесенных им страховых взносов, увеличенных на сумму, рассчитанную путем последовательного суммирования произведений сумм страховых взносов, внесенных со дня заключения договора страхования ко дню окончания каждого года действия такого договора добровольного страхования жизни (включительно), и действовавшей в соответствующий год среднегодовой ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Федерации. В противном случае разница между указанными суммами учитывается при определении налоговой базы и подлежит налогообложению у источника выплаты.

В целях настоящей статьи среднегодовая ставка рефинансирования ЦБ РФ определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин ставок рефинансирования, действовавших на 1-е число каждого календарного месяца года действия договора страхования жизни, на количество суммируемых величин ставок рефинансирования ЦБ РФ.

В случаях досрочного расторжения договоров добровольного страхования жизни, предусмотренных указанным подпунктом (за исключением случаев досрочного расторжения договоров добровольного страхования жизни по причинам, не зависящим от воли сторон), и возврата физическим лицам денежной (выкупной) суммы, подлежащей в соответствии с правилами страхования и условиями указанных договоров выплате при досрочном расторжении таких договоров, полученный доход за вычетом сумм внесенных налогоплательщиком страховых взносов учитывается при определении налоговой базы и подлежит налогообложению у источника выплаты;

3) по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты на случай смерти, причинения вреда здоровью и (или) возмещения медицинских расходов застрахованного лица (за исключением оплаты стоимости санаторно-курортных путевок);

4) по договорам добровольного пенсионного страхования, заключенным физическими лицами в свою пользу со страховыми организациями, при наступлении пенсионных оснований в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В случаях расторжения договоров добровольного пенсионного страхования (за исключением случаев расторжения договоров страхования по причинам, не зависящим от воли сторон) и возврата физическому лицу денежной (выкупной) суммы, подлежащей в соответствии с правилами страхования и условиями договора выплате при расторжении таких договоров, полученный доход за вычетом сумм внесенных налогоплательщиком страховых взносов учитывается при определении налоговой базы и подлежит налогообложению у источника выплаты.

В случае расторжения договора добровольного пенсионного страхования (за исключением случаев расторжения договоров страхования по причинам, не зависящим от воли сторон) при определении налоговой базы учитываются уплаченные физическим лицом по этому договору суммы страховых взносов, в отношении которых ему был предоставлен социальный налоговый вычет, указанный в подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ.

При этом страховая организация при выплате физическому лицу денежных (выкупных) сумм по договору добровольного пенсионного страхования обязана удерживать сумму налога, исчисленную с суммы дохода, равной сумме страховых взносов, уплаченных физическим лицом по этому договору, за каждый календарный год, в котором налогоплательщик имел право на получение социального налогового вычета, указанного в подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ.

В случае если налогоплательщик представил справку, выданную налоговым органом по месту жительства налогоплательщика, подтверждающую неполучение налогоплательщиком социального налогового вычета либо подтверждающую факт получения налогоплательщиком суммы предоставленного социального налогового вычета, указанного в рассматриваемом подп. 4, страховая организация соответственно не удерживает сумму налога либо исчисляет сумму налога, подлежащую удержанию.

При определении налоговой базы будут учитываться суммы страховых взносов, если указанные суммы вносятся за физических лиц из средств работодателей либо из средств организаций или индивидуальных предпринимателей, не являющихся работодателями в отношении тех физических лиц, за которых они вносят страховые взносы, за исключением случаев, когда страхование физических лиц производится по договорам обязательного страхования, договорам добровольного личного страхования или договорам добровольного пенсионного страхования.

Включение в текст статьи нормативных положений п. 1.1, определяющих орган государственной власти, ответственный за утверждение формы справки, подтверждающей получение (или неполучение) налогоплательщиком социального налогового вычета, обусловлено фактом вступления в силу с 1 января 2008 г. новой редакции п. 1 статьи. Согласно новым правилам при расторжении договора добровольного пенсионного страхования (за исключением случаев расторжения договоров страхования по причинам, не зависящим от воли сторон) при определении налоговой базы должны учитываться уплаченные физическим лицом по этому договору суммы страховых взносов, в отношении которых ему был предоставлен социальный налоговый вычет.

Несмотря на имеющую место логическую взаимосвязь нормативных предписаний п. 1 и п. 1.1 статьи, в тексте НК РФ это не единственная статья, предусматривающая необходимость оформления указанной справки. Поэтому с точки зрения правил законодательной техники

нормативные предписания п. 1.1 были бы более уместны в контексте специализированной ст. 219 НК РФ, содержащей правила предоставления социальных налоговых вычетов.

Статья 213.1. Особенности определения налоговой базы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения и договорам обязательного пенсионного страхования, заключаемым с негосударственными пенсионными фондами

Комментарий к статье 213.1

Текст п. 2 комментируемой статьи дополнен указанием, что внесенные физическим лицом по договору негосударственного пенсионного обеспечения суммы платежей (взносов), в отношении которых физическому лицу был предоставлен социальный налоговый вычет, указанный в подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ, подлежат налогообложению при выплате денежной (выкупной) суммы (за исключением случаев досрочного расторжения указанного договора по причинам, не зависящим от воли сторон, или перевода денежной (выкупной) суммы в другой негосударственный пенсионный фонд).

При этом негосударственный пенсионный фонд при выплате физическому лицу денежных (выкупных) сумм будет обязан удержать сумму налога, исчисленную с суммы дохода, равной сумме платежей (взносов), уплаченных физическим лицом по этому договору, за каждый календарный год, в котором налогоплательщик имел право на получение социального налогового вычета, указанного в подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ (см. комментарий к п. 1.1 ст. 213).

В случае если налогоплательщик представит соответствующую справку, негосударственный пенсионный фонд, соответственно, не удерживает налог либо исчисляет сумму налога, подлежащую удержанию.

Статья 214.1. Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на доходы по операциям с ценными бумагами и операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, базисным активом по которым являются ценные бумаги или фондовые индексы, рассчитываемые организаторами торговли на рынке ценных бумаг

Комментарий к статье 214.1

Нормативные предписания статьи будут применяться в том числе при определении налоговой базы, исчислении и уплате налога на доходы по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, базисным активом по которым являются фондовые индексы, рассчитываемые организаторами торговли на рынке ценных бумаг.

К расходам, перечисленным в п. 3 статьи, отнесен и налог, уплаченный налогоплательщиком при получении в порядке дарения акций, паев в соответствии с п. 18.1 ст. 217 НК РФ.

При реализации (погашении) инвестиционных паев, выданных управляющей компанией, осуществляющей доверительное управление имуществом, составляющим паевой инвестиционный фонд, и полученных налогоплательщиком при внесении имущества (имущественных прав) в имущество паевого инвестиционного фонда, расходами на приобретение этих инвестиционных паев будут признаваться документально подтвержденные расходы на приобретение имущества (имущественных прав), внесенного в имущество паевого инвестиционного фонда.

Из текста статьи исключено правило, согласно которому при реализации или погашении инвестиционного пая паевого инвестиционного фонда в случае, если указанный инвестиционный пай не обращается на организованном рынке ценных бумаг, рыночной ценой признается расчетная стоимость инвестиционного пая, определяемая в порядке, установленном законодательством Российской Федерации об инвестиционных фондах.

Тексты п. 5 и п. 6 статьи изложены в новой редакции.

По общему правилу доход (убыток) по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок будет определяться как сумма доходов, полученных по совокупности операций с финансовыми инструментами срочных сделок, совершенных в течение налогового периода, за вычетом суммы убытков по таким операциям. При этом доход (убыток) по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок определяется как разница сумм доходов, полученных от операций с финансовыми инструментами срочных сделок (срочных сделок), включая начисленные суммы вариационной маржи и (или) премии по сделкам с опционами, за вычетом фактически произведенных налогоплательщиком и документально подтвержденных расходов, связанных с заключением, исполнением и с прекращением срочных сделок, включая расходы, возмещаемые профессиональному участнику рынка ценных бумаг, а также расходы, связанные с уплатой сумм вариационной маржи и (или) премии по сделкам с опционами.

К указанным расходам также относятся:

суммы, уплачиваемые продавцу в соответствии с договором;
оплата услуг, оказываемых депозитарием;
комиссионные отчисления профессиональным участникам рынка ценных бумаг;
биржевой сбор (комиссия);
оплата услуг регистратора;

другие расходы, непосредственно связанные с операциями с финансовыми инструментами срочных сделок, произведенные за услуги, оказываемые профессиональными участниками рынка ценных бумаг в рамках их профессиональной деятельности.

По операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, заключаемых в целях снижения рисков изменения цены ценной бумаги, доходы, полученные от операций с финансовыми инструментами срочных сделок (включая полученные премии по сделкам с опционами), увеличивают, а убытки уменьшают налоговую базу по операциям с базисным активом.

Удержанный у налогоплательщика налог подлежит перечислению налоговыми агентами в течение одного месяца с даты окончания налогового периода или с даты выплаты денежных средств (передачи ценных бумаг).

Статья 214.2. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках

Комментарий к статье 214.2

Текст главы дополнен ст. 214.2, посвященной особенностям определения налоговой базы при получении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках. Нормы статьи предусматривают, что в отношении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, налоговая база определяется как превышение суммы процентов, начисленной в соответствии с условиями договора, над суммой процентов, рассчитанной по рублевым вкладам исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в течение периода, за который начислены указанные проценты, а по вкладам в иностранной валюте - исходя из 9% годовых, если иное не предусмотрено данной главой. После вступления в силу действие нормативных предписаний этой статьи будет распространяться на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.

Статья 217. Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Комментарий к статье 217

Непосредственно в тексте абз. 10 п. 3 статьи установлены лимиты не подлежащих налогообложению суточных:

не более 700 руб. за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации;

не более 2500 руб. за каждый день нахождения в заграничной командировке.

Расширен перечень доходов физических лиц, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения).

Согласно п. 6 от налогообложения освобождены в том числе гранты (безвозмездная помощь), предоставляемые российскими организациями по перечням таких организаций, утвержденным Правительством Российской Федерации.

На основании п. 7 комментируемой статьи теперь не подлежат налогообложению также суммы, получаемые налогоплательщиками в виде:

международных, иностранных или российских премий за выдающиеся достижения в области средств массовой информации по перечню премий, утверждаемому Правительством РФ;

премий, присужденных высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации (руководителями высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации) за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства, средств массовой информации по перечням премий, утверждаемым высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации (руководителями высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации).

Предполагается, что подобное изменение послужит дополнительным стимулом в развитии средств массовой информации в Российской Федерации.

Премии Правительства Российской Федерации в области печатных средств массовой информации учреждены Постановлением Правительства РФ от 19 января 2005 г. N 28 "О премиях Правительства Российской Федерации в области печатных средств массовой информации", присуждаются ежегодно деятелям печатных средств массовой информации, добившимся

значительных творческих и профессиональных достижений в сфере печатных средств массовой информации, и являются признанием их заслуг перед обществом.

На основании подп. 8 статьи освобождены от налогообложения суммы единовременной материальной помощи, оказываемой в том числе налогоплательщикам:

работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении)) ребенка, но не более 50 тыс. рублей на каждого ребенка;

в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств, в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью независимо от источника выплаты;

которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории Российской Федерации.

Текст п. 9 изложен в новой редакции. Его нормативные предписания предусматривают освобождение от налогообложения для сумм:

полной или частичной компенсации (оплаты) работодателями своим работникам и (или) членам их семей, бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по старости, инвалидам, не работающим в данной организации, стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации;

полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые:

1) за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей), если расходы по такой компенсации (оплате) в соответствии с НК РФ не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

2) за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

3) за счет средств, получаемых от деятельности, в отношении которой организации (индивидуальные предприниматели) применяют специальные налоговые режимы.

В целях настоящей главы к санаторно-курортным и оздоровительным организациям отнесены санатории, санатории-профилактории, профилактории, дома отдыха и базы отдыха, пансионаты, лечебно-оздоровительные комплексы, санаторные, оздоровительные и спортивные детские лагеря.

От налогообложения на основании п. 27 и внесенных в текст статьи п. 35 - 37 также освобождены:

полученные начиная с 1 января 2007 г. доходы в виде процентов по рублевым вкладам, которые на дату заключения договора либо продления договора были установлены в размере, не превышающем действующую ставку рефинансирования ЦБ РФ, при условии, что в течение периода начисления процентов размер процентов по вкладу не повышался и с момента, когда процентная ставка по рублевому вкладу превысила ставку рефинансирования ЦБ РФ, прошло не более трех лет;

суммы, полученные налогоплательщиками начиная с 1 января 2006 г. за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации на возмещение затрат (части затрат) на уплату процентов по займам (кредитам);

выплаты на приобретение и (или) строительство жилого помещения, предоставленные за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов;

доходы от инвестирования, использованные для приобретения (строительства) жилых помещений участниками накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих в соответствии с Федеральным законом от 20 августа 2004 г. N 117-ФЗ "О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих".

Статья 219. Социальные налоговые вычеты

Комментарий к статье 219

С 1 января 2007 г. размеры социальных налоговых вычетов по расходам на оплату обучения и лечения были увеличены до 50 тыс. рублей. Начиная с 1 января 2008 года законодатель предусмотрел введение суммарного лимита вычета в размере 100 тыс. рублей.

Этот лимит не распространяется на лиц, несущих расходы:

по обучению своих детей (по данным расходам сохранен лимит вычета в размере 50 тыс. рублей);

на дорогостоящее лечение (вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов).

Сохранен неизменным и лимит вычета по доходам налогоплательщика, перечисляемым на благотворительные цели (не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде).

Во всех остальных случаях социальные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 100 тыс. рублей в налоговом периоде.

Это правило будет распространяться на налогоплательщиков:

самостоятельно оплачивающих свое обучение в образовательном учреждении;

оплативших услуги по лечению и покупке медикаментов в порядке, установленном подп. 3 п. 1 данной статьи;

уплачивающих пенсионные взносы по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения или добровольного пенсионного страхования, с соблюдением правил, зафиксированных в подп. 4 п. 1 ст. 219 НК РФ (указанный подпункт вступает в силу с 1 января 2008 г.).

В случае наличия у налогоплательщика в одном налоговом периоде расходов на обучение, медицинское лечение, расходов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения и по договору (договорам) добровольного пенсионного страхования налогоплательщик самостоятельно выбирает, какие виды расходов и в каких суммах учитываются в пределах максимальной величины социального налогового вычета.

Действие вступающих в силу изменений будет распространяться на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.

При применении социального налогового вычета по расходам на лечение будут учитываться в том числе и суммы страховых взносов, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде по договорам добровольного страхования супруга (супруги), родителей и (или) своих детей в возрасте до 18 лет.

Статья 220. Имущественные налоговые вычеты

Комментарий к статье 220

Согласно дополнениям, внесенным в абз. 2 подп. 1 п. 1 комментируемой статьи, при уступке прав требования по договору участия в долевом строительстве (договору инвестирования долевого строительства или по другому договору, связанному с долевым строительством) налогоплательщик будет вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов.

Нормативные предписания абз. 19 подп. 2 п. 1 комментируемой статьи изложены в новой редакции. Налогоплательщик не вправе претендовать на получение вычета также в случае, если оплата расходов на строительство или приобретение жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них производилась за счет выплат, предоставленных из средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов.

Статья 223. Дата фактического получения дохода

Комментарий к статье 223

Текст п. 2 дополнен указанием, что в случае прекращения трудовых отношений до истечения календарного месяца датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда будет считаться последний день работы, за который ему был начислен доход.

Статья 224. Налоговые ставки

Комментарий к статье 224

С 1 января 2008 г. применяются следующие ставки НДФЛ:

Величина налоговой ставки	Вид дохода налогоплательщика
35%	Стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения размеров, указанных в п. 28 ст. 217 НК РФ (т.е. 4000 руб.); процентные доходы по вкладам в банках в части превышения размеров, указанных в ст. 214.2 НК РФ (применяется для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г.); сумма экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров, указанных в п. 2 ст. 212 НК РФ.
30%	Все доходы, получаемые налогоплательщиками, не являющимися налоговыми резидентами РФ, за исключением доходов, получаемых в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций.
15%	Доходы в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, получаемые налогоплательщиками, не являющимися налоговыми резидентами РФ <1>.
9%	Доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г. (применяется с 1 января 2005 г.); доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г. (применяется с 1 января 2005 г.); доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.
13%	Все иные доходы физических лиц, подлежащие налогообложению в соответствии с НК РФ.

<1> Как отмечают эксперты, введение ставки в размере 15% взамен применявшейся ранее ставки в размере 30% позволяет устранить существовавший дисбаланс в отношении налогообложения дивидендов, получаемых физическими лицами от российских организаций, и ликвидировать противоречия между ст. 224 и ст. 284 НК РФ.

См., напр.: Новоселов К.В. Налогообложение дивидендов с 2008 года // Российский налоговый курьер. 2007. N 16.

Статья 226. Особенности исчисления налога налоговыми агентами. Порядок и сроки уплаты налога налоговыми агентами

Комментарий к статье 226

См. комментарий к ст. 208 НК РФ.

Статья 228. Особенности исчисления налога в отношении отдельных видов доходов. Порядок уплаты налога

Комментарий к статье 228

Установленная в данной статье процедура будет применяться в том числе физическими лицами, получающими доходы:

в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов;

в денежной и натуральной формах в порядке дарения, за исключением случаев, предусмотренных п. 18.1 ст. 217 НК РФ.

Из перечня налогоплательщиков, обязанных исчислить налог самостоятельно, будут исключены российские военнослужащие, указанные в п. 3 ст. 207 НК РФ. Действие этого изменения будет распространяться на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.

Глава 24. ЕДИНЫЙ СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

Статья 236. Объект налогообложения

Комментарий к статье 236

Текст п. 1 дополнен абзацем, согласно которому для лиц, производящих выплаты физическим лицам, не будут признаваться объектом налогообложения:

1) выплаты, начисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией через ее обособленные подразделения, расположенные за пределами территории Российской Федерации;

2) вознаграждение, начисленное в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами территории Российской Федерации в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

Для налогоплательщиков - глав крестьянских (фермерских) хозяйств согласно новой редакции абз. 3 п. 2 из доходов этих хозяйств исключаются фактически произведенные указанными хозяйствами и документально подтвержденные расходы, связанные с ведением крестьянских (фермерских) хозяйств.

Внесенные изменения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.

Статья 237. Налоговая база

Комментарий к статье 237

Налоговая база для физических лиц, не признаваемых индивидуальными предпринимателями, согласно абз. 3 п. 1 комментируемой статьи теперь определяется как сумма выплат и вознаграждений по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, выплачиваемые налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

Статья 238. Суммы, не подлежащие налогообложению

Комментарий к статье 238

Расширен содержащийся в п. 1 перечень доходов, не подлежащих налогообложению.

С 1 января 2008 г. не будут подлежать налогообложению:

1) все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с расходами физического лица в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера;

2) доходы глав крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, а также от производства сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации - в течение пяти лет начиная с года регистрации хозяйства;

3) суммы страховых платежей (взносов) по обязательному страхованию работников, осуществляемому налогоплательщиком в порядке, установленном законодательством Российской Федерации; суммы платежей (взносов) налогоплательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц; суммы платежей (взносов) налогоплательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица.

Расширен состав сумм, не подлежащих налогообложению. На основании внесенной в текст подп. 3 п. 1 нормы от налогообложения освобождаются суммы единовременной материальной

помощи, оказываемой налогоплательщиком работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении)) ребенка, но не более 50 тыс. рублей на каждого ребенка.

Ранее указанная материальная помощь облагалась ЕСН в полном объеме вне зависимости от суммы помощи.

Статья 242. Определение даты осуществления выплат и иных вознаграждений (получения доходов)

Комментарий к статье 242

Днем фактического получения дохода адвокатами, осуществляющими профессиональную деятельность в коллегиях адвокатов, адвокатских бюро или юридических консультациях, согласно новой редакции абз. 4 комментируемой статьи будет признаваться день выплаты дохода соответствующим адвокатским образованием, в том числе день перечисления дохода на счета адвокатов в банках. Эта норма должна применяться к правоотношениям, возникшим с 1 января 2007 г.

Статья 243. Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога налогоплательщиками, производящими выплаты физическим лицам

Комментарий к статье 243

На основании новой редакции п. 3 данной статьи в течение налогового (отчетного) периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики должны производить исчисление ежемесячных авансовых платежей по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных (осуществленных - для налогоплательщиков - физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога. Сумма ежемесячного авансового платежа по налогу, подлежащая уплате, определяется с учетом ранее уплаченных сумм ежемесячных авансовых платежей.

Согласно введенному в п. 4 абз. 2 сумма налога (авансовых платежей по налогу), подлежащая перечислению в федеральный бюджет и соответствующие государственные внебюджетные фонды, определяется в полных рублях. Сумма налога (сумма авансовых платежей по налогу) менее 50 копеек отбрасывается, а сумма 50 копеек и более округляется до полного рубля.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата налога (авансовых платежей по налогу), а также представление расчетов по налогу и налоговых деклараций согласно последнему абзацу п. 8 должна осуществляться организацией по месту своего нахождения.

Статья 244. Порядок исчисления и уплаты налога налогоплательщиками, не производящими выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц

Комментарий к статье 244

Согласно новой редакции п. 3 рассматриваемой статьи в случае значительного (более чем на 50%) увеличения дохода в налоговом периоде налогоплательщик обязан (а в случае значительного уменьшения дохода - вправе) представить уточненную декларацию в месячный срок после установления данного обстоятельства с указанием сумм предполагаемого дохода на текущий налоговый период. В этом случае налоговый орган производит перерасчет авансовых платежей налога на текущий налоговый период по ненаступившим срокам уплаты не позднее пяти дней с момента подачи уточненной декларации. Полученная в результате такого перерасчета разница подлежит уплате в установленные для очередного авансового платежа сроки либо зачету в счет предстоящих авансовых платежей.

Адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, согласно п. 6 теперь самостоятельно исчисляют и уплачивают налог с доходов, полученных от профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением, в порядке, предусмотренном для налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, с применением налоговых ставок, указанных в п. 4 ст. 241 НК РФ.

При представлении налоговой декларации адвокаты будут обязаны представить в налоговый орган справку о суммах уплаченного за них налога по форме, утвержденной федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Глава 25. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

Статья 246. Налогоплательщики

Комментарий к статье 246

Текст статьи дополнен п. 2, в соответствии с которым не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в г. Сочи.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 251. Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы

Комментарий к статье 251

При определении налоговой базы, согласно соответствующим положениям п. 1 рассматриваемой статьи, не будут учитываться доходы:

в виде сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих налоговому вычету у принимающей организации в соответствии с гл. 21 настоящего Кодекса при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов;

в виде сумм возникшей с 1 января 2005 г. кредиторской задолженности налогоплательщика по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством Российской Федерации или по решению Правительства Российской Федерации;

Банка развития - государственной корпорации.

К средствам целевого финансирования будет относиться имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами, в том числе из иных фондов поддержки научной и (или) научно-технической деятельности, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 23 августа 1996 г. N 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике" (далее - Федеральный закон "О науке и государственной научно-технической политике"), по перечню, утверждаемому Правительством РФ.

Скорректирован текст абз. 1 подп. 14 п. 1. Из текста нормы исключено упоминание о необходимости применения норм бюджетного законодательства Российской Федерации к средствам бюджетов всех уровней, государственных внебюджетных фондов, выделяемым бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов бюджетного учреждения, но не использованным по целевому назначению в течение налогового периода либо использованным не по целевому назначению.

Тем самым из текста НК РФ исключено положение, относящееся к предмету регулирования бюджетного, а не налогового законодательства.

Текст абз. 3 подп. 14 п. 1 изложен в новой редакции (см. табл. 251.1).

В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса РФ под бюджетными ассигнованиями понимаются предельные объемы денежных средств, предусмотренных в соответствующем финансовом году для исполнения бюджетных обязательств.

Текст абз. 15 подп. 14 п. 1 комментируемой статьи изложен в новой редакции (см. табл. 251.2). Действие нормы теперь распространяется на сборы, взимаемые в порядке, установленном уполномоченным органом в области использования воздушного пространства.

Необходимость изменений обусловлена осуществляемыми в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 5 сентября 2005 г. N 1049 "О Федеральной авионавигационной службе" мерами по совершенствованию государственного регулирования использования воздушного пространства Российской Федерации.

В соответствии с данным Указом Федеральная авионавигационная служба является специально уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим следующие функции: государственное регулирование, контроль и надзор в сфере использования воздушного пространства Российской Федерации; оказание государственных услуг по авионавигационному обслуживанию пользователей воздушного пространства Российской

Федерации; организацию единой системы авиационно-космического поиска и спасания; управление государственным имуществом, лицензирование и сертификацию в установленной сфере деятельности (в том числе сертификацию типов систем и средств радиотехнического обеспечения полетов и управления воздушным движением, а также их производства); установление ставок сборов за аэронавигационное обслуживание и порядка их взимания, распоряжение средствами от указанных сборов; выдачу разрешений на транзитные полеты иностранных воздушных судов через воздушное пространство Российской Федерации и на пересечение ими Государственной границы Российской Федерации.

Ранее эти полномочия были закреплены за уполномоченным органом в области обороны и уполномоченным органом в области гражданской авиации.

Текст п. 1 статьи дополнен подп. 35 и 36. Благодаря этому расширен перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы.

При определении налоговой базы теперь не учитываются:

1) суммы дохода от инвестирования накоплений для жилищного обеспечения военнослужащих, предназначенных для распределения по именным накопительным счетам участников накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих;

2) доходы налогоплательщиков, являющихся российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", полученные в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи <1>, включая доходы:

<1> Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК).

от размещения временно свободных денежных средств;
эксплуатации олимпийских объектов;

иные доходы, при условии направления полученных доходов на цели деятельности, предусмотренные для российских организаторов Олимпийских игр и Паралимпийских игр законодательством Российской Федерации, а также их уставными документами.

Из текста п. 2 комментируемой статьи исключено упоминание понятия "бюджетополучателя". Точного определения этого понятия действующее законодательство не содержит.

В связи с этим действие комментируемой нормы теперь распространено на любые целевые поступления из бюджета вне зависимости от статуса их конечного получателя. Такие целевые поступления могут не учитываться при расчете налоговой базы.

К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности в соответствии с вступающей в силу с 1 января 2008 г. новой редакцией подп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ будут относиться:

осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации;

отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, садоводческому, садово-огородному, гаражно-строительному, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами.

Статья 256. Амортизируемое имущество

Комментарий к статье 256

В 2 раза до 20 тыс. рублей в п. 1 увеличен лимит первоначальной стоимости, позволяющий отнести объект к амортизируемому имуществу.

Статья 259. Методы и порядок расчета сумм амортизации

Комментарий к статье 259

В соответствии с п. 9 норма амортизации со специальным коэффициентом 0,5 статьи будет применяться к легковым автомобилям с первоначальной стоимостью более 600 тыс. рублей и пассажирским микроавтобусам с первоначальной стоимостью более 800 тыс. рублей.

В отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не более 3.

Статья 261. Расходы на освоение природных ресурсов

Комментарий к статье 261

Из текста абз. 5 п. 1 исключено упоминание о возможности отнесения к расходам на освоение природных ресурсов расходов на возмещение потерь сельскохозяйственного производства при изъятии земель для нужд, не связанных с сельскохозяйственным производством, при уничтожении, порче оленьих пастбищ.

Статья 262. Расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки

Комментарий к статье 262

Лимит расходов налогоплательщика на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, о которых говорится в абз. 1 п. 3 статьи, увеличен с 0,5% до 1,5% доходов (валовой выручки) налогоплательщика.

Статья 268.1. Особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса

Комментарий к статье 268.1

Текст главы 25 НК РФ дополнен новой статьей 268.1, устанавливающей особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса.

В целях главы 25 НК РФ разница между ценой приобретения предприятия как имущественного комплекса и стоимостью чистых активов предприятия как имущественного комплекса (активы за вычетом обязательств) теперь признается расходом (доходом) налогоплательщика в порядке, установленном комментируемой статьей.

Величину превышения цены покупки предприятия как имущественного комплекса над стоимостью его чистых активов следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод.

Величину превышения стоимости чистых активов предприятия как имущественного комплекса над ценой его покупки следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и с учетом других факторов.

Сумма уплачиваемой надбавки (получаемой скидки) при приобретении предприятия как имущественного комплекса определяется как разница между ценой покупки и стоимостью чистых активов предприятия как имущественного комплекса, определяемой по передаточному акту.

При приобретении предприятия как имущественного комплекса в порядке приватизации на аукционе или по конкурсу величина уплачиваемой покупателем надбавки (получаемой скидки) определяется как разница между ценой покупки и оценочной (начальной) стоимостью предприятия как имущественного комплекса.

Сумма уплачиваемой покупателем надбавки (получаемой скидки) учитывается в целях налогообложения в следующем порядке:

1) надбавка, уплачиваемая покупателем предприятия как имущественного комплекса, признается расходом равномерно в течение пяти лет начиная с месяца, следующего за месяцем государственной регистрации права собственности покупателя на предприятие как имущественный комплекс;

2) скидка, получаемая покупателем предприятия как имущественного комплекса, признается доходом в том месяце, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на предприятие как имущественный комплекс.

Убыток, полученный продавцом от реализации предприятия как имущественного комплекса, признается расходом, учитываемым в целях налогообложения в порядке, установленном ст. 283 НК РФ.

Для целей налогообложения налогом на прибыль с организаций расходами покупателя на приобретение в составе предприятия как имущественного комплекса активов и имущественных прав признается их стоимость, определяемая по передаточному акту.

Статья 270. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения

Комментарий к статье 270

Норма п. 36, позволявшая ранее при определении налоговой базы не учитывать расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, не давшие положительного результата, с 1 января 2008 г. утратила силу.

Теперь при определении налоговой базы согласно внесенному в текст статьи п. 48.6 не учитываются расходы Банка развития - государственной корпорации.

На основании нового п. 48.7 при определении налоговой базы не должны учитываться расходы, понесенные налогоплательщиками, являющимися российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", включая расходы, связанные с инженерными изысканиями при строительстве, архитектурно-строительным проектированием, со строительством, с реконструкцией и организацией эксплуатации олимпийских объектов.

Действие новой нормы распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяется до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 272. Порядок признания расходов при методе начисления

Комментарий к статье 272

Согласно новой редакции абз. 2 п. 3 рассматриваемой статьи для заключенных на срок более одного отчетного периода договоров страхования (негосударственного пенсионного обеспечения), в которых предусмотрена уплата страховой премии (пенсионного взноса) в рассрочку, расходы по каждому платежу будут признаваться равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу), пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Статья 274. Налоговая база

Комментарий к статье 274

В связи с уточнением текста п. 9 статьи при исчислении налоговой базы в составе доходов и расходов налогоплательщиков не учитываются только те доходы и расходы из числа относящихся к игорному бизнесу, которые подлежат налогообложению в соответствии с гл. 29 НК РФ.

Установленный в п. 9 порядок больше не будет распространяться на организации, получающие прибыль (убыток) от сельскохозяйственной деятельности.

Статья 275. Особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях

Комментарий к статье 275

Комментируемая статья претерпела ряд существенных изменений. Сумма налога на доходы от долевого участия в деятельности организаций (в целях настоящей главы - дивиденды) будет определяться с учетом следующих особенностей.

Если источником дохода налогоплательщика является иностранная организация, сумма налога в отношении полученных дивидендов на основании п. 1 рассматриваемой статьи будет определяться налогоплательщиком самостоятельно, исходя из суммы полученных дивидендов и соответствующей налоговой ставки, предусмотренной п. 3 ст. 284 НК РФ. При этом сохраняются неизменными положения абз. 2 п. 1 ст. 275 НК РФ, запрещающие уменьшить сумму налога, исчисленную в соответствии с настоящей главой, на сумму налога, исчисленную и уплаченную по месту нахождения источника дохода, если иное не предусмотрено международным договором.

В соответствии с новой редакцией п. 2 для налогоплательщиков, не указанных в п. 3 комментируемой статьи, по доходам в виде дивидендов, за исключением доходов, указанных в п. 1 данной статьи, налоговая база по доходам, полученным от долевого участия в других организациях, будет определяться налоговым агентом с учетом следующих особенностей.

Если источником дохода налогоплательщика является российская организация, указанная организация признается налоговым агентом и определяет сумму налога с учетом положений данного пункта.

Сумма налога, подлежащая удержанию из доходов налогоплательщика - получателя дивидендов, исчисляется налоговым агентом по следующей формуле:

$$H = K \times C \times (d - D),$$

H

где:

H - сумма налога, подлежащего удержанию;

K - отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика - получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению налоговым агентом;

C - соответствующая налоговая ставка, установленная подп. 1 и 2 п. 3 ст. 284 или п. 4 ст. 224 НК РФ;

d - общая сумма дивидендов, подлежащая распределению налоговым агентом в пользу всех налогоплательщиков - получателей дивидендов;

D - общая сумма дивидендов, полученных самим налоговым агентом в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущем отчетном (налоговом) периоде (за исключением дивидендов, указанных в подп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов, при условии, если данные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных налоговым агентом в виде дивидендов.

В случае если значение H составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение из бюджета не производится.

В соответствии с новым порядком расчета сумма налога на прибыль с дивидендов, удерживаемая налоговым агентом, несколько увеличивается. Чем больше сумма дивидендов, тем значительнее будет увеличение налога.

Включение в текст НК РФ формулы расчета, а не ее словесного описания, по мнению экспертов <1>, упрощает понимание этой нормы НК РФ.

<1> См., напр.: Герасимова Н.Р. Комментарий к Федеральному закону от 16 мая 2007 г. N 76-ФЗ "О внесении изменений в статьи 224, 275 и 284 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" // Налоговый вестник: Комментарии к нормативным документам для бухгалтеров. 2007. N 9.

Согласно п. 3 по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями, сохранится прежняя ставка 15%.

Статья 280. Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами

Комментарий к статье 280

На основании введенного в текст п. 1 абз. 4 налоговая база по операциям с закладными, проведенным начиная с 1 января 2007 г., будет определяться в соответствии с п. 1 и 3 ст. 279 НК РФ.

Статья 283. Перенос убытков на будущее

Комментарий к статье 283

До 2008 г. определение налоговой базы текущего налогового периода должно было производиться с учетом особенностей, установленных в ст. 264.1 НК РФ для расходов на приобретение права на земельные участки, а с 1 января 2008 г. на основании п. 1 рассматриваемой статьи должны учитываться также положения ст. 268.1 НК РФ, содержащие особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса.

Статья 284. Налоговые ставки

Комментарий к статье 284

На основании ст. 2.1 Федерального закона от 6 августа 2001 г. N 110-ФЗ (в ред. Федерального закона от 13.03.2006 N 39-ФЗ) с 1 января 2008 г. по 31 декабря 2014 г. под сельскохозяйственными товаропроизводителями, не перешедшими на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), по

деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной сельскохозяйственной продукции, понимаются сельскохозяйственные товаропроизводители, отвечающие критериям, предусмотренным п. 2 ст. 346.2 НК РФ.

Порядок отнесения продукции к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства, устанавливается Правительством РФ.

С 1 января 2008 г. согласно новой редакции п. 3 к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие налоговые ставки:

15% - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями;

9% - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями, не указанными в подп. 1 данного пункта;

0% - по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов. Воспользоваться этой ставкой налогоплательщики смогут только при выполнении следующих условий:

1) на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50% вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50% общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов;

2) стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством Российской Федерации в собственность вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 млн. рублей;

3) иностранная организация, выплачивающая дивиденды, не имеет постоянного местонахождения в офшорной зоне и (или) не относится к государству и территории, предоставляющим льготный налоговый режим налогообложения (определяется по перечню, утвержденному Минфином России <1>).

<1> Соответствующий Перечень утвержден Приказом Минфина РФ от 13 ноября 2007 г. N 108н.

В этот Перечень вошли: Ангилья; Княжество Андорра; Антигуа и Барбуда; Аруба; Содружество Багамы; Королевство Бахрейн; Белиз; Бермуды; Бруней-Даруссалам; Республика Вануату; Британские Виргинские острова; Гибралтар; Гренада; Содружество Доминики; Республика Кипр; Китайская Народная Республика: Специальные административные районы Гонконг (Сянган) и Макао (Аомынь); Союз Коморы: остров Анжуан; Республика Либерия; Княжество Лихтенштейн; Республика Маврикий; Малайзия: остров Лабуан; Мальдивская Республика; Республика Мальта; Республика Маршалловы Острова; Княжество Монако; Монтсеррат; Республика Науру; Нидерландские Антилы; Республика Ниуэ; Объединенные Арабские Эмираты; Острова Кайман; Острова Кука; Острова Теркс и Кайкос; Республика Палау; Республика Панама; Республика Самоа; Республика Сан-Марино; Сент-Винсент и Гренадины; Сент-Китс и Невис; Сент-Люсия; Отдельные административные единицы Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии: Остров Мэн; Нормандские острова (острова Гернси, Джерси, Сарк, Олдерни).

Таким образом, чтобы исключить возможность применения нулевой ставки для целей минимизации налогообложения, законодатель предусмотрел существенные ограничения по ее применению. Независимо от места регистрации компании, выплачивающей дивиденды, введены критерии минимального размера участия в ней организации - получателя дивидендов. Это позволяет сузить круг применяющих нулевую ставку налогоплательщиков организациями, реально входящими в структуру холдинга. По мнению К.В. Новоселова, льготой смогут воспользоваться только крупные структуры, поскольку наличие доли в уставном капитале не менее 500 млн. рублей является достаточно серьезным ограничением <1>.

<1> Новоселов К.В. Налогообложение дивидендов с 2008 года // Российский налоговый курьер. 2007. N 16.

Новоселов К.В. Совершенствование налогообложения дивидендов организаций // Налоговая политика и практика. 2007. N 6.

Стимулом к изменению порядка налогообложения дивидендов послужило Бюджетное послание Президента РФ от 26 мая 2005 г. "О бюджетной политике в 2006 году", в котором глава государства уделил внимание проблеме совершенствования налогообложения дивидендов, получаемых российскими юридическими лицами от инвестиций в дочерние общества. По его мнению, в налоговую систему требовалось внести изменения, чтобы стимулировать размещение

холдинговых компаний в России. До недавнего времени ни Налоговый кодекс, ни заключенные Российской Федерацией международные соглашения не предусматривали полного освобождения дивидендов от налогообложения. Поэтому многие российские холдинги предпочитают регистрировать головную компанию в странах, где налог на дивиденды отсутствует или минимален. В Бюджетном послании от 30 мая 2006 г. "О бюджетной политике в 2007 году" Президент РФ указал на необходимость освободить от налогообложения дивиденды, получаемые российскими юридическими лицами от инвестиций в дочерние общества.

Теперь налог будет исчисляться с учетом особенностей, предусмотренных ст. 275 НК РФ.

Для подтверждения права на применение налоговой ставки, установленной подп. 1 рассматриваемого пункта, налогоплательщики обязаны представить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов, а также сведения о стоимости приобретения (получения) соответствующего права.

В тексте комментируемой статьи приведен примерный перечень подтверждающих документов, которые могут быть представлены налогоплательщиком. Это:

договоры купли-продажи (мены);

решения о размещении эмиссионных ценных бумаг;

договоры о реорганизации в форме слияния или присоединения;

решения о реорганизации в форме разделения, выделения или преобразования;

ликвидационные (разделительные) балансы;

передаточные акты;

свидетельства о государственной регистрации организации;

планы приватизации;

решения о выпуске ценных бумаг;

отчеты об итогах выпуска ценных бумаг;

проспекты эмиссии;

судебные решения;

уставы, учредительные договоры (решения об учреждении) или их аналоги;

выписки из лицевого счета (счетов) в системе ведения реестра акционеров (участников);

выписки по счету (счетах) "депо" и иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов, а также сведения о стоимости приобретения (получения) соответствующих прав.

Указанные документы или их копии, если они составлены на иностранном языке, должны быть легализованы в установленном порядке и переведены на русский язык.

Как отмечают ряд экспертов <1>, введенная в текст НК РФ норма не лишена существенных недостатков. Установленный перечень документов не является исчерпывающим, но вместе с этим не определено, сколько документов из перечня налогоплательщику достаточно представить для получения вышеозначенной льготы. Для налогоплательщика в Налоговом кодексе не установлены срок и порядок представления подтверждающих документов в налоговый орган. Должен ли налоговый агент требовать от налогоплательщика, у которого доходы в виде дивидендов облагаются по ставке 0%, подтверждения о направлении необходимой информации в налоговую инспекцию? Разъяснения по этому вопросу также отсутствуют. По мнению специалистов, налоговый орган будет требовать их представления вместе с налоговой декларацией по налогу на прибыль, в которой заявлен дивидендный доход.

<1> См., напр.: Герасимова Н.Р. Комментарий к Федеральному закону от 16 мая 2007 г. N 76-ФЗ "О внесении изменений в статьи 224, 275 и 284 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" // Налоговый вестник: Комментарии к нормативным документам для бухгалтеров. 2007. N 9.

Новоселов К.В. Налогообложение дивидендов с 2008 года // Российский налоговый курьер. 2007. N 16.

Талалаева И. В инвестиционном климате РФ наметилось потепление... // Новая бухгалтерия. 2007. N 8.

Статья 288. Особенности исчисления и уплаты налога налогоплательщиком, имеющим обособленные подразделения

Комментарий к статье 288

На основании нового изложения нормы абз. 2 п. 2 статьи налогоплательщик получит возможность самостоятельно выбрать то обособленное подразделение, через которое осуществляется уплата налога в бюджет субъекта Российской Федерации. О принятом решении налогоплательщик должен будет уведомить налоговые органы, в которых налогоплательщик состоит на налоговом учете по месту нахождения своих обособленных подразделений, в срок не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду.

Статья 288.1. Особенности исчисления и уплаты налога на прибыль организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области

Комментарий к статье 288.1

Текст статьи дополнил п. 10, содержащий описание последствий исключения резидента из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области.

С этого момента в случае исключения резидента из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области до получения им свидетельства о выполнении условий инвестиционной декларации резидент считается утратившим право на применение особого порядка уплаты налога на прибыль организаций, установленного данной статьей, с начала того квартала, в котором он был исключен из указанного реестра.

В этом случае резидент обязан исчислить сумму налога в отношении прибыли, полученной от реализации инвестиционного проекта в соответствии с Федеральным законом об Особой экономической зоне в Калининградской области, по налоговой ставке, установленной п. 1 ст. 284 НК РФ.

Исчисление суммы налога производится на основании раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) при реализации данного инвестиционного проекта, и доходов (расходов), полученных (произведенных) при осуществлении иной хозяйственной деятельности, за период применения особого порядка налогообложения.

Исчисленная сумма налога подлежит уплате резидентом по истечении отчетного или налогового периода, в котором он был исключен из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области, не позднее сроков, установленных для уплаты авансовых платежей по налогу за отчетный период или налога за налоговый период в соответствии с абзацами 1 и 2 п. 1 ст. 287 НК РФ.

При проведении выездной налоговой проверки резидента, исключенного из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области, в части правильности исчисления и полноты уплаты суммы налога в отношении прибыли, полученной от реализации инвестиционного проекта, ограничения, установленные абзацем 2 п. 4 и п. 5 ст. 89 НК РФ, не действуют при условии, если решение о назначении такой проверки вынесено не позднее чем в течение трех месяцев с момента уплаты резидентом указанной суммы налога.

Статья 289. Налоговая декларация

Комментарий к статье 289

Согласно абз. 3 п. 1 налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны будут представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Статья 292. Расходы на формирование резервов банков

Комментарий к статье 292

В соответствии с введенными в текст п. 2 требованиями абз. 2 и 3 суммы резервов на возможные потери по ссудам, отнесенные на расходы банка, должны использоваться банком при списании с баланса кредитной организации безнадежной задолженности по ссудам в порядке, установленном Центральным банком Российской Федерации. При принятии банком решения о списании с баланса кредитной организации безнадежной задолженности по ссудам прекращается начисление процентов на данную ссудную задолженность, если начисление таких процентов не прекращено ранее в соответствии с договором.

Статья 310. Особенности исчисления и уплаты налога с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, удерживаемого налоговым агентом

Комментарий к статье 310

Согласно п. 4 ст. 30 Федерального закона от 24 июля 2007 г. N 198-ФЗ действие абз. 7 п. 1 статьи будет приостановлено на период с 1 января по 31 декабря 2008 г. в части уплаты налога в иностранной валюте.

Расширен перечень случаев, при которых налоговый агент не обязан производить исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям.

На основании внесенного в п. 2 подп. 5 исчисление и удержание налога с доходов не производится налоговым агентом в случае выплаты доходов организациям, являющимся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...".

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 311. Устранение двойного налогообложения

Комментарий к статье 311

Текст статьи дополнен нормативными положениями п. 4, согласно которым при наличии обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата налога (авансовых платежей по налогу), а также представление расчетов по налогу и налоговых деклараций должна осуществляться организацией по месту своего нахождения.

Статья 321.1. Особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями

Комментарий к статье 321.1

Согласно новому изложению абз. 1 п. 1 комментируемой статьи обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования и за счет иных источников, все налогоплательщики - бюджетные учреждения:

финансируемые за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

получающие средства в виде оплаты медицинских услуг, оказанных гражданам в рамках территориальной программы обязательного медицинского страхования;

получающие доходы от иных источников.

Из текста этой нормы, а также из абз. 5 п. 1, п. 3, подп. 2 п. 4 комментируемой статьи исключено упоминание о смете доходов и расходов бюджетного учреждения, так как действующее бюджетное законодательство не содержит точного определения данного понятия.

Статья 324.1. Порядок учета расходов на формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет

Комментарий к статье 324.1

Согласно внесенному в текст п. 4 абз. 2 в случае если по итогам инвентаризации резерва предстоящих расходов на оплату отпусков сумма рассчитанного резерва в части неиспользованного отпуска, определенная исходя из среднесуточной суммы расходов на оплату труда и количества дней неиспользованного отпуска на конец года:

превысит фактический остаток неиспользованного резерва на конец года, сумма такого превышения будет включаться в состав расходов на оплату труда;

окажется меньше фактического остатка неиспользованного резерва на конец года, то отрицательная разница будет включена в состав внереализационных доходов.

Статья 330. Особенности ведения налогового учета доходов и расходов страховых организаций

Комментарий к статье 330

Текст абз. 2 статьи изложен в новой редакции. Общее правило определения доходов налогоплательщика в виде суммы страхового взноса, причитающейся к получению, на дату возникновения ответственности налогоплательщика перед страхователем, сохранит свою силу. Однако теперь это правило не будет применяться ко всем без исключения договорам страхования жизни и пенсионного страхования. По таким договорам доход в виде части страхового взноса будет признаваться в момент возникновения у налогоплательщика права на получение очередного страхового взноса в соответствии с условиями указанных договоров.

Глава 25.1. СБОРЫ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ОБЪЕКТАМИ ЖИВОТНОГО МИРА И ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ОБЪЕКТАМИ ВОДНЫХ БИОЛОГИЧЕСКИХ РЕСУРСОВ

Статья 333.1. Плательщики сборов

Комментарий к статье 333.1

В пункте 2 уточнено понятие плательщика сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов. Плательщиками таких сборов теперь признаются только организации и физические лица, получившие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Статья 333.2. Объекты обложения

Комментарий к статье 333.2

В абзаце 3 п. 1 уточнено понятие объектов водных биологических ресурсов. Изъятие этих объектов из среды их обитания теперь должно осуществляться на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Статья 333.3. Ставки сборов

Комментарий к статье 333.3

Изложены в новой редакции п. 4, 5, определяющие ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов.

Изменение ставок сбора за объекты водных биологических ресурсов вызвано необходимостью установления уровня ставок сбора, обеспечивающего эффективную работу судов на промысле водных биоресурсов при условии обеспечения максимально возможных поступлений средств в бюджеты различных уровней за счет полного освоения выделяемых квот на вылов. При корректировке ставок сбора были использованы данные об уровне рентабельности по отдельным видам водных биологических ресурсов и промысловым бассейнам.

Ставки сбора, установленные в п. 4 ст. 333.3 за каждый
объект водных биологических ресурсов, за исключением
морских млекопитающих

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора в рублях (за одну тонну)
Дальневосточный бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Чукотском, Восточно-Сибирском, Беринговом, Охотском, Японском морях и Тихом океане)	
Минтай Охотского моря	3500
Минтай других районов промысла	2000
Треска	3000
Сельдь Берингова моря	400
Сельдь Охотского моря в весенне-летний период промысла	400
Сельдь других районов и сроков промысла	200
Палтус	3500
Терпуг	750
Морской окунь	1500
Угольная	1500
Тунец	600
Корюшка	200
Сайра	150
Голец	200

Горбуша	3500
Кета	4000
Кета амурская осенняя	3000
Кижуч	4000
Чавыча	6000
Нерка	20000
Сима	6000
Щипощек	200
Осетровые <*>	5500
Камбала, навага, мойва, анчоус, ликоды, макрурусы, сайка, лемонема, бычки, рыбы-собаки, песчанка, акулы, скаты, кефалевые рыбы, прочие	10
Краб камчатский западного побережья Камчатки	35000
Краб камчатский североохотоморский	35000
Краб камчатский других районов промысла	35000
Краб синий	35000
Краб равношипый	20000
Краб-стригун бэрди охотоморский	35000
Краб-стригун бэрди других районов промысла	13000
Краб-стригун опилио	35000
Краб-стригун ангулятус	8000
Краб-стригун красный	8000
Краб-стригун веррилла	200
Краб-стригун таннери	200
Краб коуэзи	200
Краб колючий района южных Курильских островов	25000
Краб колючий других районов промысла	13000
Краб волосатый четырехугольный района юго-восточного Сахалина и залива Анива зоны Охотского моря и юго-западного Сахалина зоны Японского моря	20000
Краб волосатый четырехугольный других районов промысла	9000
Креветка углохвостая	200
Креветка северная	3000
Креветка северная Берингова моря	200
Креветка травяная	2600
Креветка гребенчатая	5000
Другие виды креветок	200
Кальмар	500
Кальмар подзоны Приморья	200
Осьминоги	1000
Трубач	12000
Морской гребешок	9000
Прочие моллюски (мидия, спизула, кообикула и другие)	20
Трепанг	30000
Кукумария	300
Морской еж серый	6000
Морской еж черный	2600
Морской еж прочий (палевый, многоиглый, зеленый и другие)	6000
Водоросли	10
Прочие водные биологические ресурсы	200
Северный бассейн (Белое море, внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в море Лаптевых, Карском и Баренцевом морях и районе архипелага Шпицберген)	
Треска	5000
Пикша	3500
Атлантический лосось (семга)	7500

Горбуша	200
Сельдь	400
Сельдь чешско-печорская и беломорская	100
Камбала	200
Палтус черный	7000
Морской окунь	1500
Сайда	50
Сиговые	1800
Ряпушка, корюшка, навага, зубатки	200
Сайка, мойва, пинагор, песчанка европейская, звездчатый скат, полярная акула, менек, прочие	20
Краб камчатский	30000
Креветка северная	3000
Креветка шримс-медвежонок	2000
Креветки другие (эвфаузииды)	20
Морской гребешок	9000
Прочие моллюски	20
Морской еж зеленый	3000
Кукумария	300
Водоросли	10
Балтийский бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Балтийском море, Вислинском, Куршском и Финском заливах)	
Салака (сельдь)	20
Шпрот (килька)	20
Атлантический лосось (балтийский лосось)	7500
Треска	2500
Сиг-пыжьян	1500
Камбала-тюрко	400
Камбала других видов	50
Угорь	10000
Минога	7000
Судак	1500
Рыбец (сырть)	1800
Окунь	400
Ряпушка, лещ, щука, налим, колюшка, плотва, корюшка, ерш, снеток, чехонь, красноперка, густера, прочие	20
Каспийский бассейн (районы Каспийского моря, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)	
Килька (анчоусовидная, большеглазая, обыкновенная)	20
Сельдь (долгинская, каспийский пузанок, большеглазый пузанок, проходная-черноспинка)	20
Крупный частик (кефаль, атерина, лещ, сазан, сом, густера, щука, прочие, за исключением судака и кутума)	150
Судак	1000
Кутум	1000
Вобла	200
Осетровые <*>	5500
Красноперка, линь, окунь, карась, прочие пресноводные в прилове	20
Азово-Черноморский бассейн (внутренние морские воды и территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации в Черном море, районы Азовского моря с Таганрогским заливом, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)	
Судак	1000
Камбала-калкан	2000
Кефаль всех видов	1000

Лещ	150
Тарань	150
Хамса	20
Тюлька	20
Шпрот (килька)	20
Рыбец (сырть)	1800
Барабуля	1800
Сельдь	450
Пиленгас	450
Осетровые <*>	5500
Скат, чехонь, акула-катран, ставрида, атерина, бычки, скафарка, мерланг, прочие	10
Прочие водные биологические ресурсы (моллюски, водоросли)	10
Внутренние водные объекты (реки, водохранилища, озера)	
Осетровые <*>	5500
Атлантический лосось (балтийский лосось, семга), чавыча, кета осенняя амурская, кижуч, нельма, таймень, нерка, угорь	5000
Кета, сима, кумжа	3000
Байкальский белый хариус, чир, муксун	2100
Кунджа, мальма, голец, палия, форель всех видов, ленок, сиг, омуль, пыжьян, пелядь, усач, черноспинка, рыбец (сырть), жерех, хариус, шема, кутум, сом, минога	1200
Белый амур, жерех, толстолобик, сом р. Волги	150
Крупный частик (за исключением судака)	150
Судак	1000
Рипус, тарань, вобла, ряпушка	80
Артемия	2000
Гаммарус	1000
Раки	1000
Прочие объекты водных биологических ресурсов	20

<*> Сбор взимается в случае разрешенного промысла.

Ставки сбора, установленные в п. 5 ст. 333.3
за каждый объект водных биологических
ресурсов - морское млекопитающее

Наименование объекта водных биологических ресурсов - морского млекопитающего	Ставка сбора в рублях (за одну тонну)
Касатка и другие китообразные (за исключением белухи)	30000
Белуха	7000
Тихоокеанский морж	1500
Котик морской	10
Кольчатая нерпа (акиба)	10
Крылатка	10
Морской заяц (пахтак)	10
Ларга	10
Гренландский тюлень	10
Каспийский тюлень	10
Байкальская нерпа	10

Пункт 7 статьи также претерпел изменения.

Российским рыбохозяйственным организациям, в том числе рыболовецким артелям (колхозам), предоставлено право уплачивать сбор в размере 15% от ставок, предусмотренных п. 4 и 5 данной статьи.

Из текста статьи исключено упоминание о том, что пониженная ставка сбора применяется в отношении объема промышленных квот, не превышающего годового объема промышленных квот, выделенного указанным в п. 7 организациям на бесплатной основе в 2001 году.

Изменены условия признания российских рыбохозяйственных организаций градо- и поселкообразующими.

Текст статьи дополнен определением понятия "рыбохозяйственная организация". В целях настоящей главы рыбохозяйственными организациями признаются организации, осуществляющие добычу (вылов) водных биологических ресурсов и (или) их первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций доля дохода от реализации добытых (выловленных) объектов водных биологических ресурсов и (или) произведенной рыбной продукции составляет не менее 70 процентов.

Следует отметить, что в тексте комментируемой статьи законодатель использует понятие "российская рыбохозяйственная организация". Представляется, что это понятие все же не тождественно понятию "рыбохозяйственная организация", определение которой есть в новом изложении текста п. 7. В связи с этим представляется целесообразным согласовать используемую в тексте комментируемой статьи терминологию.

Условия признания российских рыбохозяйственных организаций
градо- и поселкообразующими для целей уплаты
установленных в гл. 25.1 НК РФ сборов

2004 - 2007 гг.	С 2008 г.
Численность работающих в организациях с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта	Численность работников организаций составляет не менее 25% численности населения соответствующего населенного пункта
По состоянию на 1 января 2002 года организации функционировали не менее пяти лет	/Условие исключено/
Эксплуатируют только находящиеся у них на праве собственности рыбопромысловые суда, зарегистрированы в качестве юридического лица в соответствии с законодательством РФ. Объем реализованной ими рыбной продукции и (или) добытых <1> (выловленных) объектов водных биологических ресурсов составляет в стоимостном выражении более 70% от общего объема реализуемой ими продукции	

<1> В действовавшей до 1 января 2008 г. редакции статьи вместо указания на добытые (выловленные) объекты водных биологических ресурсов содержалось указание только на выловленные объекты водных биологических ресурсов.

Статья 333.4. Порядок исчисления сборов

Комментарий к статье 333.4

Текст п. 2 комментируемой статьи дополнен важным уточнением, согласно которому для соответствующего объекта водных биологических ресурсов подлежит применению ставка сбора, установленная на дату начала срока действия разрешения. Таким образом, в случае изменения в период действия разрешения ставок сбора для объектов водных биологических ресурсов, налогоплательщик будет уплачивать сбор по прежним ставкам, действовавшим на момент начала действия разрешения.

В связи с этим представляется целесообразным уточнить и порядок применения ставок сбора за пользование объектами животного мира, о котором говорится в п. 1 рассматриваемой статьи.

Статья 333.5. Порядок и сроки уплаты сборов. Порядок зачисления сборов

Комментарий к статье 333.5

В текст абз. 3, 4 п. 2 внесено уточнение, согласно которому уплата разового взноса должна производиться при получении разрешения (но не лицензии) на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Согласно новому изложению п. 3 уплата сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов должна теперь производиться физическими лицами по месту выдачи соответствующего разрешения на их добычу (вылов).

Статья 333.6. Порядок представления сведений органами, выдающими лицензии (разрешения)

Комментарий к статье 333.6

Согласно изменениям, внесенным в текст п. 1 этой статьи, обязанность по информированию налоговых органов распространяется теперь только на органы, выдающие: лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира; разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Статья 333.7. Порядок представления сведений организациями и индивидуальными предпринимателями, зачет или возврат сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям)

Комментарий к статье 333.7

Из текста п. 2 исключено упоминание о пользовании объектами водных биологических ресурсов на основании лицензии. Уточнено наименование разрешения, дающего право на такое пользование.

Соответственно предусмотренные этой нормой для организаций и индивидуальных предпринимателей сроки исполнения обязанности представления информации в налоговые органы исчисляются теперь исключительно с даты получения разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Глава 25.2. ВОДНЫЙ НАЛОГ

Статья 333.15. Налоговая декларация

Комментарий к статье 333.15

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, на основании абз. 2 п. 1 рассматриваемой статьи должны будут представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Глава 25.3. ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА

Статья 333.33. Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий

Комментарий к статье 333.33

Начиная с 31 августа 2007 г. не подлежит уплате государственная пошлина в размере 100 руб., взимаемая в связи с выдачей удостоверения на ввозимое в Российскую Федерацию транспортное средство на срок до шести месяцев.

С 1 января 2008 г. вступили в силу следующие изменения, внесенные в текст статьи:

1) в 2 раза, до 200 руб., снизился размер госпошлины за государственную регистрацию транспортных средств и совершение иных регистрационных действий, связанных с выдачей государственных регистрационных знаков для мототранспортных средств, прицепов, тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных самоходных машин. Для остальных транспортных средств размер пошлины останется на прежнем уровне - 400 руб.;

2) за выдачу металлических государственных регистрационных знаков транспортных средств "Транзит" на тракторы, самоходные дорожно-строительные и иные самоходные машины размер пошлины составит 200 руб.;

3) за выдачу удостоверения тракториста-машиниста (тракториста), в том числе при замене, взамен утраченного или пришедшего в негодность, взимается пошлина в размере 200 руб.;

4) за выдачу физическому лицу справки, подтверждающей получение удостоверения тракториста-машиниста (тракториста) или временного разрешения на право управления транспортными средствами размер пошлины составит 30 руб.;

5) за выдачу учебным учреждениям свидетельств о соответствии требованиям оборудования и оснащенности образовательного процесса для рассмотрения вопроса соответствующими органами об аккредитации и за выдачу указанным учреждениям лицензий на право подготовки трактористов и машинистов самоходных машин государственная пошлина составит 500 руб.

Перечень юридически значимых действий, содержащийся в п. 1, дополнен п. 86, согласно которому размер государственной пошлины за выдачу специального разрешения на движение по автомобильной дороге транспортного средства, осуществляющего перевозки (за исключением транспортного средства, осуществляющего международные автомобильные перевозки) составляет:

для опасных грузов - 400 рублей;

для тяжеловесных и (или) крупногабаритных грузов - 500 рублей.

Статья 333.35. Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций

Комментарий к статье 333.35

Текст комментируемой статьи дополнен нормативным предписанием подп. 10 п. 3, согласно которому государственная пошлина не уплачивается за совершение юридически значимых действий, предусмотренных частью 3 ст. 12 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...".

На основании указанных норм государственная пошлина не должна взиматься за:

1) выдачу разрешения на работу иностранному гражданину, заключившему трудовой или гражданско-правовой договор с Оргкомитетом "Сочи 2014" и прибывшему на территорию Российской Федерации в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр;

2) продление срока временного пребывания в Российской Федерации иностранного гражданина, заключившего трудовой или гражданско-правовой договор с Оргкомитетом "Сочи 2014" и прибывшего на территорию Российской Федерации в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр;

3) выдачу приглашения на въезд в Российскую Федерацию в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр иностранного гражданина, заключившего трудовой или гражданско-правовой договор с Оргкомитетом "Сочи 2014";

4) выдачу либо продление срока действия визы иностранному гражданину, заключившему трудовой или гражданско-правовой договор с Оргкомитетом "Сочи 2014" и прибывающему на территорию Российской Федерации в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г.

Следует отметить, что на основании п. 1, 2 ст. 12 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр..." иностранные граждане, принимающие участие в организации и проведении Олимпийских игр и Паралимпийских игр, а также иностранные граждане, являющиеся участниками Олимпийских игр и Паралимпийских игр, имеющие олимпийские удостоверения личности и аккредитации <1>, вправе осуществлять трудовую деятельность на территории Российской Федерации без получения разрешений на работу в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр.

<1> Олимпийским удостоверением личности и аккредитации признается выданный Международным олимпийским комитетом или Оргкомитетом "Сочи 2014" документ, дающий его обладателю право на участие в Олимпийских играх и Паралимпийских играх или осуществление иной деятельности, связанной с организацией и проведением Олимпийских игр и Паралимпийских игр.

В отношении иных иностранных граждан, не имеющих олимпийского удостоверения личности и аккредитации, но заключивших трудовые или гражданско-правовые договоры с Оргкомитетом "Сочи 2014" и прибывших на территорию Российской Федерации в период организации и проведения Олимпийских игр и Паралимпийских игр, Правительство РФ вправе установить ускоренный и упрощенный порядок выдачи разрешений на работу.

Статья 333.38. Льготы при обращении за совершением нотариальных действий

Текст п. 12 изложен в новой редакции. Уточнен состав оснований, при которых физические лица, признанные в установленном порядке нуждающимися в улучшении жилищных условий, освобождаются от уплаты государственной пошлины за совершение нотариальных действий.

Согласно п. 2 ст. 15 и п. 1 ст. 16 Жилищного кодекса РФ, жилым помещением признается изолированное помещение, которое является недвижимым имуществом и пригодно для постоянного проживания граждан (отвечает установленным санитарным и техническим правилам и нормам, иным требованиям законодательства). К жилым помещениям относятся: жилой дом, часть жилого дома; квартира, часть квартиры; комната.

Глава 26. НАЛОГ НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ

Статья 340. Порядок оценки стоимости добытых полезных ископаемых при определении налоговой базы

Комментарий к статье 340

В тексте статьи упоминание о государственных субвенциях заменено на понятие "субсидии". Это связано с изменением бюджетной терминологии, применяемой в Российской Федерации. Действовавшее ранее бюджетное законодательство допускало возможность предоставления государственных субвенций юридическим лицам.

С 1 января 2008 г. предоставление субвенций допускается прежде всего в форме межбюджетных трансфертов. Юридическим и физическим лицам из федерального бюджета может быть оказана финансовая помощь в форме субсидии.

В целях настоящей главы к расходам по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого до получателя теперь отнесены не услуги портов, а все услуги, оказанные налогоплательщику в порту.

Тем самым проводится разграничение между морским портом как имущественным комплексом, расположенным на соответствующей территории и акватории, и организациями, осуществляющими деятельность по оказанию услуг в морском порту. Сегодня в одном порту-территории может действовать множество организаций, оказывающих различные услуги порта.

На основании ст. 19 Федерального закона от 8 ноября 2007 г. N 261-ФЗ "О морских портах в Российской Федерации..." <1> оказание в морских портах услуг по использованию отдельных объектов инфраструктуры морского порта, а также по обеспечению безопасности мореплавания в морском порту и на подходах к нему осуществляется на платной основе (портовые сборы). Портовые сборы подлежат уплате администрации морского порта, хозяйствующему субъекту, осуществившему оказание соответствующих услуг в морском порту. Конкретный перечень портовых сборов, предусмотренных указанной статьей Федерального закона и взимаемых непосредственно в каждом морском порту, устанавливается федеральным органом исполнительной власти в области транспорта. С 9 января 2008 г. применяется Перечень портовых сборов, взимаемых в морских портах Российской Федерации, утвержденный Приказом Минтранса РФ N 189 от 17 декабря 2007 г. <2>, а их ставки установлены Приказом Федеральной службы по тарифам от 20 декабря 2007 г. N 522-т/1 <3>.

<1> О морских портах в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 8 ноября 2007 г. N 261-ФЗ // Российская газета. N 254. 2007. 14 ноября.

<2> Об утверждении Перечня портовых сборов в морских портах Российской Федерации: Приказ Минтранса РФ от 17 декабря 2007 г. N 189 (зарегистрирован в Минюсте РФ 26 декабря 2007 г. N 10827) // Российская газета. N 294. 2007. 29 декабря.

<3> Об утверждении ставок портовых сборов и правил их применения в морских портах Российской Федерации: Приказ ФСТ РФ от 20 декабря 2007 г. N 522-т/1 (зарегистрирован в Минюсте РФ 26 декабря 2007 г. N 10828) // Российская газета. N 294. 2007. 29 декабря.

Глава 26.1. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕДИНЫЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЙ НАЛОГ)

Статья 346.1. Общие условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога)

Комментарий к статье 346.1

С 1 января 2008 г., в связи с изменением текста п. 3 комментируемой статьи, уплата ЕСХН не будет освобождать организации и индивидуальных предпринимателей от обязанности уплаты НДС при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) или договором доверительного управления имуществом на территории Российской Федерации.

Статья 346.2. Налогоплательщики

Комментарий к статье 346.2

Текст абзацев 1, 3 п. 2 комментируемой статьи изложен в новой редакции. При расчете доли доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов кооперативов теперь надлежит учитывать в том числе продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов.

Установленная квота в размере 70% теперь будет рассчитываться не по общему объему доходов, а по общему доходу от реализации товаров (работ, услуг).

Согласно новой редакции п. 5 комментируемой статьи при расчете уровня доходов, дающего право перехода на уплату ЕСХН, налогоплательщик вправе учитывать:

доход от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства;

доход от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов сельскохозяйственных потребительских кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов данных кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов.

Аналогичный порядок действует и в целях применения п. 7 комментируемой статьи.

Статья 346.3. Порядок и условия начала и прекращения применения единого сельскохозяйственного налога

Комментарий к статье 346.3

В подаваемом заявлении о переходе на уплату ЕСХН налогоплательщик, согласно новому изложению нормативного требования п. 1 настоящей статьи, должен указать данные о доле дохода от реализации:

произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию первичной переработки, произведенную им из сельскохозяйственного сырья собственного производства;

сельскохозяйственной продукции собственного производства членов сельскохозяйственных потребительских кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов <1>.

<1> Порядок перехода сельскохозяйственных потребительских кооперативов, изъявивших желание с 1 января 2008 г. перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога, был разъяснен в письме Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Изменяются и правила, содержащиеся в абз. 1, 2 п. 4 рассматриваемой статьи. Налогоплательщик считается утратившим право на применение ЕСХН в случае, если по итогам налогового периода менее 70% в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составили:

доля дохода налогоплательщика от реализации произведенной им сельскохозяйственной продукции (включая продукцию первичной переработки, произведенную им из сельскохозяйственного сырья собственного производства);

доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов сельскохозяйственных потребительских кооперативов (включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов данных кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов).

Ограничения по объему дохода от реализации произведенной налогоплательщиком сельскохозяйственной продукции определяются исходя из всех осуществляемых им видов деятельности.

Налогоплательщик также утрачивает право на применение ЕСХН в случае, если в течение отчетного (налогового) периода им допущено несоответствие требованиям, установленным п. 6 ст. 346.2 НК РФ <1>.

<1> Согласно этой норме на уплату ЕСХН не вправе переходить: организации, имеющие филиалы и (или) представительства; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров; организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса; бюджетные учреждения.

Налогоплательщик считается утратившим право на применение ЕСХН с начала налогового периода, в котором допущены нарушение указанного ограничения и (или) несоответствие указанным требованиям.

Статья 346.5. Порядок определения и признания доходов и расходов

Комментарий к статье 346.5

Вступившей в силу поправкой в текст абз. 4 п. 1 устраняется допущенная ранее неточность, позволяющая применять данное положение только в случае добросовестного исполнения налоговым агентом своей обязанности. Теперь при определении объекта налогообложения не будут учитываться любые доходы в виде полученных дивидендов, налогообложение которых должно осуществляться налоговым агентом в соответствии с положениями статей 214 и 275 НК РФ, вне зависимости от исполнения своей обязанности последним.

При определении объекта налогообложения налогоплательщики получают право на основании п. 2 уменьшить полученные ими доходы на следующие расходы:

на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств (с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию);

в виде потерь от падежа птицы и животных в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации.

Изменяется содержащийся в п. 4 порядок признания расходов в отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств, а также приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога. Стоимость этих основных средств и нематериальных активов будет включаться в расходы в следующем порядке:

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования до трех лет включительно - в течение первого календарного года применения единого сельскохозяйственного налога;

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого календарного года применения единого сельскохозяйственного налога - 50% стоимости, второго календарного года - 30% стоимости и в течение третьего календарного года - 20% стоимости;

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования свыше 15 лет - в течение первых 10 лет применения единого сельскохозяйственного налога равными долями от стоимости основных средств и нематериальных активов.

При этом, как и в 2007 году, в течение налогового периода данные расходы будут приниматься равными долями.

Установленные в статье правила пересчета налоговой базы за весь период пользования будут применяться и по отношению к реализованным или переданным основным средствам и нематериальным активам, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение которых производил налогоплательщик. При этом расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств надлежит определять с учетом положений п. 2 ст. 257 НК РФ.

Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемые в порядке, предусмотренном п. 4 комментируемой статьи, должны отражаться в последний день отчетного (налогового) периода. Следует отметить, что указанные расходы учитываются только по оплаченным основным средствам и нематериальным активам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

Статья 346.6. Налоговая база

Комментарий к статье 346.6

Тексты п. 7 и п. 7.1 изложены в новой редакции. Организации, которые уплачивали единый сельскохозяйственный налог, при переходе на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений должны будут выполнить следующие правила:

1) признать в составе доходов доходы в сумме выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в период применения единого сельскохозяйственного налога, оплата (частичная оплата) которых не произведена до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления;

2) признать в составе расходов расходы на приобретение в период применения единого сельскохозяйственного налога товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были оплачены (частично оплачены) налогоплательщиком до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления, если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ.

Указанные доходы и расходы признаются доходами (расходами) месяца перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений.

Глава 26.2. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Статья 346.11. Общие положения

Комментарий к статье 346.11

Согласно новому изложению п. 2 комментируемой статьи применение УСН не будет освобождать налогоплательщика от необходимости уплаты НДС, уплачиваемого на основании ст. 174.1 НК РФ при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) или договором доверительного управления имуществом на территории Российской Федерации.

Статья 346.12. Налогоплательщики

Комментарий к статье 346.12

С 1 января 2008 г. вступил в силу содержащийся в подп. 18 п. 3 запрет на применение упрощенной системы налогообложения (УСН) всеми без исключения иностранными организациями.

Также с указанного момента в целях применения п. 4 статьи установленные ограничения по численности работников и стоимости основных средств и нематериальных активов для организаций и индивидуальных предпринимателей, переведенных на уплату ЕНВД по одному или нескольким видам предпринимательской деятельности, должны рассчитываться исходя из всех осуществляемых ими видов деятельности, а предельная величина доходов, установленная пунктом 2 рассматриваемой статьи, должна определяться по тем видам деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения.

Соответственно, если по ранее действовавшим правилам при переходе на УСН организации должны были в качестве ограничения учитывать доходы по всем видам деятельности независимо от применяемых в отношении их налоговых режимов, то по новым правилам предельная величина доходов, установленная п. 2 ст. 346.12 НК РФ, определяется по тем видам предпринимательской деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения и в отношении которых осуществляется переход на УСН <1>.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Новые правила вступают в силу с 1 января 2008 г. и будут применяться при переходе организаций на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2009 г.

Статья 346.13. Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения

Комментарий к статье 346.13

В соответствии с требованием п. 1 комментируемой статьи заявление организации о переходе на УСН должно содержать информацию не только о размере доходов за 9 месяцев текущего года, но и о:

средней численности работников за указанный период;
остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1 октября текущего года.

Вступили в силу нормативные положения, уточняющие текст абз. 2 п. 2 рассматриваемой статьи. Используемое ранее в тексте словосочетание "законодательство субъектов Российской Федерации" заменено указанием на "нормативные правовые акты представительных органов муниципальных районов и городских округов, законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности".

В порядке, установленном абз. 1 п. 4, налогоплательщик, являющийся участником договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, признается утратившим право на применение УСН, в том числе в случае нарушения им требований, установленных п. 3 ст. 346.14 НК РФ.

Статья 346.15. Порядок определения доходов

Комментарий к статье 346.15

Поправкой в текст нормы абз. 5 п. 1 статьи будет устранена допущенная ранее неточность, позволяющая применять данное положение только в случае добросовестного исполнения налоговым агентом своей обязанности. Начиная с указанного момента при определении объекта налогообложения не будут учитываться любые доходы в виде полученных дивидендов, налогообложение которых должно осуществляться налоговым агентом в соответствии с положениями ст. 214 и 275 НК РФ, вне зависимости от исполнения своей обязанности последним.

Статья 346.16. Порядок определения расходов

Комментарий к статье 346.16

Содержащийся в п. 1 перечень претерпел ряд изменений. Налогоплательщик получил возможность уменьшить полученные доходы на расходы:

на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств (с учетом положений пунктов 3 и 4 статьи);

на все виды обязательного страхования работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации <1>;

<1> Вместе с тем внесенная поправка не дает ответа на давний вопрос о возможности применения этой нормы в отношении обязательного страхования имущественной ответственности.

См.: Феоктистов И.А. Комментарий к последним изменениям, внесенным в НК РФ: НДС, налог на прибыль, "упрощенка", ЕНВД и ЕСХН (Комментарий к Федеральным законам от 16 мая 2007 г. N 76-ФЗ, от 17 мая 2007 г. N 85-ФЗ). М.: ГроссМедиа; РОСБУХ, 2007.

по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину расходов, указанных в подп. 8 п. 1), а также расходы, связанные с приобретением и реализацией указанных товаров, в том числе расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке товаров.

С момента вступления в силу новые правила могут применяться в том числе для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г., поэтому налогоплательщики УСН вправе учесть их при исчислении налога по итогам налогового периода за 2007 г.

Возможность уменьшения доходов на суммы налогов и сборов, уплаченных в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, не будет распространяться на сумму налога, уплаченную в соответствии с настоящей главой <1>.

<1> Аналогичного мнения по данному вопросу и ранее придерживались Минфин (см., напр., письмо от 29 апреля 2005 г. N 03-03-02-04/1/104) и ряд судебных инстанций (см., напр., Постановление ФАС Северо-Западного округа от 10 апреля 2006 г. по делу N A21-5023/2005-C1).

Кроме того, с 1 января 2008 г. п. 1 статьи дополнен нормами подп. 2.1 - 2.3 и подп. 35 - 36, разрешающими налогоплательщику уменьшить полученные доходы на расходы, связанные с:

приобретением исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора; патентованием <1> и (или) оплатой правовых услуг по получению правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности, включая средства индивидуализации;

<1> Нормы действующего законодательства не дают однозначного ответа на вопрос, какого рода "расходы на патентование" имеются в виду. В общем случае под такое определение попадают несколько видов затрат: расходы на подготовку патентной заявки, расходы на оформление патента, расходы на поддержание патента, а также расходы на патентование за рубежом.

научными исследованиями и (или) опытно-конструкторскими разработками, признаваемые таковыми в соответствии с п. 1 ст. 262 НК;
обслуживанием контрольно-кассовой техники <1>;

<1> До внесения указанного дополнения налогоплательщики при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН на основании подп. 5 п. 1 ст. 346.16 НК РФ, учитывали расходы на обслуживание контрольно-кассовой техники в составе материальных расходов.

См., напр.: письмо Управления МНС России по г. Москве от 6 января 2004 г. N 21-09/ 00507; письмо Минфина России от 27 января 2005 г. N 03-03-02-05/6.

вывозом твердых бытовых отходов.

Расходами, связанными с научными исследованиями и (или) опытно-конструкторскими разработками, о которых говорится в п. 1 ст. 262 НК РФ, являются:

расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), в частности расходы на изобретательство;

расходы на формирование Российского фонда технологического развития, иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР, зарегистрированных в установленном порядке.

При этом законодатель не определил их учета. Пункт 2 ст. 346.16 НК РФ не содержит положения о том, что они учитываются в соответствии с порядком, предусмотренным ст. 262 НК РФ. В связи с этим, как отмечают налоговые специалисты, неясно, как, например, нужно учитывать расходы в следующих случаях:

при осуществлении НИОКР в несколько этапов, по окончании которых сдаются результаты;

если расходы не дали положительного результата;

в переходном периоде, когда НИОКР начались до 1 января 2008 г., а будут признаны выполненными после этой даты <1>.

<1> См., напр.: Годунова М.В. Комментарий к Федеральному закону от 19 июля 2007 г. N 195-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности" // Акты и комментарии для бухгалтера. 2007. N 18.

В соответствии с изменениями, внесенными в текст п. 3 статьи, расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов будут приниматься в следующем порядке:

1) в отношении расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств в период применения УСН, а также расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, - с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию;

2) в отношении приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов в период применения УСН - с момента принятия этого объекта нематериальных активов на бухгалтерский учет;

3) в отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств, а также приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов до перехода на УСН стоимость основных средств и нематериальных активов включается в расходы в следующем порядке:

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования до трех лет включительно - в течение первого календарного года применения УСН;

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого календарного года применения УСН - 50% стоимости, второго календарного года - 30% стоимости, третьего календарного года - 20% стоимости;

в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования свыше 15 лет - в течение первых 10 лет применения УСН равными долями стоимости основных средств.

При этом в течение налогового периода расходы, как и раньше, будут приниматься за отчетные периоды равными долями.

Установленные в статье правила пересчета налоговой базы за весь период пользования будут применяться и по отношению к реализованным или переданным основным средствам и нематериальным активам, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение которых производил налогоплательщик.

Отметим, что новая редакция п. 3 ст. 346.16 НК РФ не дает четкого ответа на вопрос, как учитывать дополнительные расходы на достройку, или дооборудование, или реконструкцию, или модернизацию и (или) техническое перевооружение основных средств, расходы на приобретение которых уже были учтены для целей налогообложения в свое время в момент ввода их в эксплуатацию, как это было предусмотрено действовавшей до 1 января 2006 г. редакцией подп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ, или с момента ввода основных средств в эксплуатацию, как предусмотрено вступившей в силу с 1 января 2006 г. и действующей сегодня редакцией подп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ.

По мнению Т.М. Ухиной <1>, расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, влияющие на размер остаточной стоимости основных средств, должны приниматься для целей налогообложения единым налогом, уплачиваемым в связи с применением УСН, в порядке, предусмотренном подп. 3 п. 3 ст. 346.16 НК РФ, при переходе на данный режим налогообложения. Либо указанные расходы должны приниматься в сумме фактических затрат в порядке, предусмотренном подп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ, с момента ввода выведенных из парка эксплуатируемых основных средств на время проведения работ по их достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации и техническому перевооружению, после ввода таких основных средств в эксплуатацию.

<1> Ухина Т.М. Новости в части применения УСН и ЕНВД (Начало) // Предприниматель без образования юридического лица. ПБОЮЛ. 2007. N 10.

В соответствии с новой редакцией п. 4 комментируемой статьи в целях настоящей главы в состав основных средств и нематериальных активов включаются основные средства и нематериальные активы, которые признаются амортизируемым имуществом в соответствии с гл. 25 НК РФ, а расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств определяются с учетом положений п. 2 ст. 257 НК РФ.

Статья 346.17. Порядок признания доходов и расходов

Комментарий к статье 346.17

Текст п. 1 статьи дополнен нормой, устанавливающей, что в случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат, уменьшаются на сумму возврата <1>.

<1> Ранее Минфин России в письмах от 11 апреля 2007 г. N 03-11-04/2/98 и от 9 апреля 2007 г. N 03-11-04/2/96 указывал, что при возврате налогоплательщиками ранее полученных ими сумм предоплаты (авансов) уточнение налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, осуществляется за тот отчетный период, в котором указанные суммы были получены.

Вступившие в силу изменения п. 2 рассматриваемой статьи применимы в том числе для правоотношений, возникших с 1 января 2007 г., поэтому налогоплательщики УСН вправе учесть их при исчислении налога по итогам налогового периода за 2007 г.

С указанного момента правила, установленные в подп. 1 п. 2 статьи, будут применяться в том числе применительно к расходам по приобретению сырья и материалов.

Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемые в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 346.16 НК, в соответствии с новой редакцией подп. 4 п. 2 статьи будут отражаться в последнее число отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. При этом указанные расходы учитываются только по основным средствам и нематериальным активам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

Вместе с тем, как отмечают налоговые специалисты, использование в тексте подп. 4 п. 2 словосочетания "в размере уплаченных сумм" может быть истолковано неоднозначно. Под уплаченными суммами с примерно равной степенью вероятности могут пониматься:

вся стоимость затрат, связанных с приобретением основных средств и нематериальных активов и доведением их до состояния, пригодного для эксплуатации (фактически уплаченные при приобретении указанного имущества суммы, формирующие их первоначальную стоимость);

частично уплаченные суммы по затратам на приобретение основного средства или нематериального актива;

исключительно расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств <1>.

<1> См., напр.: Ухина Т.М. Новости в части применения УСН и ЕНВД (Начало) // Предприниматель без образования юридического лица. ПБОЮЛ. 2007. N 10.

Относительно порядка применения новой редакции нормы мнения разошлись даже в Минфине России. Вначале представители данного ведомства указали, что при определении налоговой базы материальные расходы учитывают единовременно по мере их оплаты <1>. Однако не прошло и двух месяцев, как позиция изменилась. Теперь налогоплательщикам рекомендовано учитывать расходы по приобретению сырья и материалов в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство <2>.

<1> Письмо Минфина РФ от 5 июня 2007 г. N 03-11-04/2/159.

<2> Письмо Минфина России от 1 августа 2007 г. N 03-11-04/2/195.

Текст статьи также дополнен п. 4, согласно которому при переходе налогоплательщика с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при исчислении налоговой базы не будут учитываться.

Статья 346.25. Особенности исчисления налоговой базы при переходе на упрощенную систему налогообложения с иных режимов налогообложения и при переходе с упрощенной системы налогообложения на иные режимы налогообложения

Комментарий к статье 346.25

Текст статьи претерпел существенные изменения. Комплекс нормативных предписаний п. 2 и п. 3 изложен в новой редакции, появились новые пункты - п. 5 и п. 6, содержащие дополнительные правила для организаций и индивидуальных предпринимателей, изменяющих свой режим налогообложения.

Организации, применявшие УСН, при переходе на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений с 1 января 2008 г. должны соблюдать следующие правила:

1) признавать в составе доходов доходы в сумме выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в период применения УСН, оплата (частичная оплата) которых не произведена до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления;

2) признавать в составе расходов расходы на приобретение в период применения УСН товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были оплачены (частично оплачены) налогоплательщиком до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления, если иное не предусмотрено гл. 25 НК РФ.

Указанные доходы и расходы признаются доходами (расходами) месяца перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений <1>.

<1> Ранее требовалось признать доходы на дату перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений. При этом под доходами понимались именно суммы оплаты (погашения задолженности).

В случае если организация переходит с упрощенной системы налогообложения на иные режимы налогообложения (за исключением системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности) и имеет основные средства и нематериальные активы, расходы на приобретение (сооружение, изготовление, создание самой организацией, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение) которых не перенесены (не полностью перенесены) на расходы за период применения упрощенной системы налогообложения в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 346.16 НК РФ, в налоговом учете на дату такого перехода остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов определяется путем уменьшения стоимости (остаточной стоимости, определенной на момент перехода на УСН) этих основных средств и нематериальных активов на сумму расходов, определяемую за период применения УСН, в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 346.16 НК РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели, ранее применявшие общий режим налогообложения, при переходе на упрощенную систему налогообложения должны соблюдать следующее правило: суммы налога на добавленную стоимость, исчисленные и уплаченные налогоплательщиком налога на добавленную стоимость с сумм оплаты, частичной оплаты, полученной до перехода на упрощенную систему налогообложения в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг или передачи имущественных прав, осуществляемых в период после перехода на упрощенную систему налогообложения, подлежат вычету в последнем налоговом периоде, предшествующем месяцу перехода налогоплательщика налога на добавленную стоимость на упрощенную систему налогообложения, при наличии документов, свидетельствующих о возврате сумм налога покупателям в связи с переходом налогоплательщика на упрощенную систему налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, применявшие УСН, при переходе на общий режим налогообложения суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику, применяющему УСН, при приобретении им товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были отнесены к расходам, вычитаемым из налоговой базы при применении УСН, принимают к вычету при переходе на общий режим налогообложения в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ для налогоплательщиков налога на добавленную стоимость.

Статья 346.25.1. Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента

Комментарий к статье 346.25.1

Текст п. 2 статьи изложен в новой редакции (см. табл. 1). Перечень видов предпринимательской деятельности, осуществление которых дает право на применение УСН на основе патента, приведен в соответствие с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД) и дополнен следующими видами деятельности:

по изготовлению изделий из текстильной галантереи;

по окраске обуви;

в форме чеканки;

изготовление и ремонт бижутерии;

услуги массажных кабинетов;

услуги охранников и уличных патрулей;

по изготовлению траурных венков и гирлянд;

по изготовлению венков из металла.

Изменены и уточнены некоторые виды деятельности. Из перечня исключены:

услуги по сборке мебели, изготовлению, сборке и ремонту столярных изделий;

ремонт рыболовных приспособлений (принадлежностей);

ремонт часов;

деятельность, связанная с изготовлением и ремонтом сувениров и компьютерных игр;

услуги по перевозке пассажиров на водном транспорте, включая паромную перевозку;

деятельность по уборке служебных помещений;

услуги по установке и ремонту надгробных памятников и ограждений.

Кроме того, абз. 2 п. 3 дополнен нормой, позволяющей переход с УСН на основе патента на общий порядок применения УСН и обратно только после истечения периода, на который выдается патент.

Из текста статьи исключено требование о необходимости выдачи патента обязательно с первого числа квартала. При этом как и прежде патент может быть выдан налогоплательщику на один из следующих периодов: квартал, шесть месяцев, девять месяцев, календарный год.

По мнению некоторых авторов <1>, такое изменение означает, что патент на квартал, шесть месяцев, девять месяцев выдается только в пределах календарного года, т.е., исходя из действующей редакции, патент можно взять на шесть месяцев, начиная, например, с октября по март следующего года. В соответствии с новой редакцией НК РФ необходимо получить патент на IV квартал, а затем - на I квартал следующего календарного года.

<1> Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту (Изменения, внесенные Федеральным законом от 17 мая 2007 г. N 85-ФЗ) // Бухгалтер и закон. 2007. N 10;

Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту в 2008 году // Все для бухгалтера. 2007. N 17;

Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту в 2008 году // Современный бухучет. 2007. N 9.

По мнению автора данного Комментария, подобное разъяснение не основано на норме закона. Налоговый кодекс прямо не ограничивает действие патента пределами календарного года. На наш взгляд, новое изложение нормативного предписания означает, что течение срока действия патента, выданного на шесть или девять месяцев, не обязательно должно начинаться с первого дня соответствующего квартала.

Например, патент, выданный на шесть месяцев, может начать свое действие в феврале, а завершить действие в августе. При этом срок действия патента такого должен исчисляться в соответствии с правилами п. 5 ст. 6.1 НК РФ, согласно которому срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока. Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.

Соответственно, на наш взгляд комментируемая норма НК РФ не запрещает действие патента, выданного на шесть или девять месяцев, и за пределами календарного года. Так, патент, выданный сроком на шесть месяцев в сентябре, продолжит свое действие до марта следующего года <1>.

<1> Таким образом, внесение изменений в текст комментируемой нормы нельзя рассматривать в качестве достаточного основания для неприменения в 2008 году данных ранее разъяснений Минфина России, в которых прямо указывалось на возможность перехода сроков действия патента на следующий год.

При этом перерасчет стоимости патента, полученного индивидуальным предпринимателем в текущем году на период, переходящий на следующий год следует осуществлять только в случае изменения законом субъекта Российской Федерации стоимости патента на следующий год, или исключения вида предпринимательской деятельности, на который был выдан патент, из перечня видов деятельности, на которые распространяется упрощенная система налогообложения на основе патента.

См., напр.: письмо Минфина России от 30 июня 2006 г. N 03-11-02/149.

Эта особенность не касается патентов, срок действия которых определен как квартал или календарный год.

Согласно п. 3, 4 ст. 6.1 НК РФ срок, исчисляемый годами, истекает в соответствующие месяц и число последнего года срока. При этом годом (за исключением календарного года) признается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд.

Квартал считается равным трем календарным месяцам, а отсчет кварталов ведется с начала календарного года. Срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день последнего месяца срока.

В соответствии с дополнениями, внесенными в текст п. 5, патент будет действовать только на территории того субъекта Российской Федерации, на территории которого он выдан. При этом налогоплательщик, имеющий патент, вправе подавать заявление на получение другого патента в целях применения упрощенной системы налогообложения на основе патента на территории другого субъекта Российской Федерации.

В текст п. 7 внесено уточнение, предписывающее на календарный год определять законами субъектов Российской Федерации по каждому из видов предпринимательской деятельности, размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода. Если законом субъекта Российской Федерации по какому-либо из видов предпринимательской деятельности, размер потенциально возможного к получению

индивидуальным предпринимателем годового дохода на следующий календарный год не будет изменен, то в этом календарном году при определении годовой стоимости патента будет учитываться размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, действующий в предыдущем году. Размер потенциально возможного годового дохода подлежит ежегодной индексации на указанный в абз. 3 п. 2 ст. 346.12 НК РФ коэффициент-дефлятор. Следует обратить внимание, что в официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка: в п. 2 ст. 346.12 НК РФ отсутствует абзац третий. Вероятно, имеется в виду абзац второй п. 2 ст. 346.12 НК РФ.

На 2008 г. коэффициент-дефлятор, необходимый в целях применения гл. 26.2 НК РФ, Приказом Минэкономразвития РФ от 22 октября 2007 г. N 357 <1> признан равным 1,34.

<1> Об установлении коэффициента-дефлятора в целях применения гл. 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации "Упрощенная система налогообложения" на 2008 год: Приказ Минэкономразвития РФ от 22 октября 2007 г. N 357 (зарегистрирован в Минюсте РФ 14 ноября 2007 г. N 10481) // Российская газета. N 258. 2007. 17 ноября.

В соответствии с дополнениями, внесенными в текст п. 9 статьи, индивидуальный предприниматель будет обязан сообщить в налоговый орган об утрате права на применение УСН на основе патента и переходе на иной режим налогообложения в течение 15 календарных дней с начала применения иного режима налогообложения.

Индивидуальный предприниматель, перешедший с УСН на основе патента на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на УСН на основе патента не ранее чем через три года после того, как он утратил право на применение УСН на основе патента.

НК РФ не разделяет УСН и УСН на основе патента и рассматривает их как разновидности одного специального налогового режима, поэтому правило, ограничивающее право индивидуального предпринимателя переходить с УСН на основе патента на общий порядок применения не ранее чем через три года, к УСН не применяется <1>.

<1> Соколова И.Н. Изменения в налоговом законодательстве в связи с принятием Федерального закона от 17 мая 2007 г. N 85-ФЗ "О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" (Окончание) // Бухгалтер и закон. 2007. N 10.

При оплате оставшейся части стоимости патента в порядке, установленном п. 10 комментируемой статьи, эта стоимость будет подлежать уменьшению на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. Согласно разъяснению Минфина России в случае, если налогоплательщик, например, имеет 2 патента - в субъекте Российской Федерации по месту жительства и в другом субъекте Российской Федерации, то он может воспользоваться правом на указанный вычет только в одном месте - по месту жительства <1>.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Текст статьи дополняют новые нормативные предписания п. 11 и п. 12. В соответствии с ними налогоплательщиками УСН на основе патента налоговая декларация, предусмотренная ст. 346.23 НК РФ, в налоговые органы представляться не должна, а налоговый учет такие налогоплательщики должны вести в порядке, установленном ст. 346.24 НК РФ.

Согласно разъяснению Минфина России <1> налогоплательщики УСН на основе патента не должны представлять налоговые декларации и за 2007 г. Более того, еще в 2006 г. Минфин России выпустил ряд разъяснений, в которых признавалось, что, исходя из механизма исчисления и уплаты стоимости патента, предусмотренного ст. 346.25.1 НК РФ, налоговые декларации (см. ст. 346.23 НК РФ) не представляются индивидуальными предпринимателями, применяющими УСН на основе патента <2>.

<1> Там же.

<2> См.: письма Минфина РФ от 9 февраля 2006 г. N 03-11-02/34; от 4 мая 2006 г. N 03-11-02/108.

В то же время налогоплательщики обязаны вести налоговый учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН. В связи с тем что объектом налогообложения у них являются доходы, вести налоговый учет расходов, по мнению представителей Минфина России, таким налогоплательщикам не обязательно <1>.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Сохраняется и необходимость исполнения предусмотренной в п. 4 ст. 346.11 НК РФ обязанности представления необходимой статистической отчетности.

Вместе с тем вызывает определенные сомнения целесообразность дополнения текста комментируемой статьи нормой п. 12, согласно которой налогоплательщики УСН на основе патента должны вести налоговый учет в порядке, установленном ст. 346.24 НК РФ. Налоговые специалисты по данному поводу вполне резонно отмечают, что в п. 1 ст. 346.25.1 НК РФ прямо указано, что на предпринимателей, работающих по патенту, распространяются нормы, установленные ст. 346.11 - 346.25 НК РФ, в том числе и нормы, установленные ст. 346.24 НК РФ <1>.

<1> См., напр.: Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту (Изменения, внесенные Федеральным законом от 17 мая 2007 г. N 85-ФЗ) // Бухгалтер и закон. 2007. N 10; Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту в 2008 году // Все для бухгалтера. 2007. N 17; Донин Ю.Л. Деятельность индивидуального предпринимателя, работающего по патенту в 2008 году // Современный бухучет. 2007. N 9.

Виды деятельности, дающие возможность применения УСН
на основе патента

В 2006 - 2007 гг.	С 1 января 2008 г.	Примечание
Деятельность в сфере производства и ремонта товаров народного потребления		
Пошив и ремонт одежды и других швейных изделий	Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий	Перечень дополнен указанием деятельности по изготовлению изделий из текстильной галантереи
Изготовление и ремонт трикотажных изделий		
Изготовление и ремонт вязаных изделий		
Пошив и ремонт изделий из меха (в том числе головных уборов)		
Пошив и ремонт головных уборов из фетра, ткани и других материалов		
Изготовление и ремонт обуви (в том числе валяной)	Ремонт, окраска и пошив обуви	Перечень дополнен указанием деятельности по окраске обуви
	Изготовление валяной обуви	
Изготовление галантерейных изделий и бижутерии	Изготовление текстильной галантереи	
Изготовление, сборка, ремонт мебели и других столярных изделий	Изготовление и ремонт мебели	Исключены услуги по сборке мебели, изготовлению, сборке и ремонту столярных изделий
Изготовление и ремонт ковровых изделий	Производство и реставрация ковров и ковровых изделий	Изменено описание вида деятельности
Изготовление и ремонт металлоизделий, заточка режущих инструментов, заправка и ремонт зажигалок	Изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц	Изменен и существенно расширен состав деятельности

Ремонт бытовой техники, радиотелевизионной аппаратуры, компьютеров	Ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, ремонт и изготовление металлоизделий	
Изготовление и ремонт рыболовных приспособлений (принадлежностей)	Производство инвентаря для спортивного рыболовства	Исключен вид деятельности, связанный с ремонтом рыболовных приспособлений (принадлежностей). Сфера производства ограничена инвентарем спортивного рыболовства
Ремонт часов и граверные работы	Чеканка и гравировка ювелирных изделий	Исключено указание на деятельность по ремонту часов. Перечень дополнен деятельностью в форме чеканки
	Граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву, керамике	
Изготовление и ремонт ювелирных изделий	Изготовление и ремонт ювелирных изделий, бижутерии	Перечень дополнен указанием на изготовление и ремонт бижутерии
Изготовление и ремонт игрушек и сувениров	Производство и ремонт игр и игрушек, за исключением компьютерных игр	Исключена деятельность, связанная с изготовлением и ремонтом сувениров и компьютерных игр
Изготовление изделий народных художественных промыслов	Изготовление изделий народных художественных промыслов	Без изменений
Заготовка шкур и шерсти домашних животных	Производство щипаной шерсти, сырых шкур и кож крупного рогатого скота, животных семейства лошадиных, овец, коз и свиней	Конкретизирован состав деятельности
Выделка и реализация шкур	Выделка и крашение шкур животных	Реализация шкур заменена деятельностью по крашению шкур животных
/Аналог отсутствует/	Выделка и крашение меха	
/Аналог отсутствует/	Переработка давальческой мытой шерсти на трикотажную пряжу	
/Аналог отсутствует/	Расчес шерсти	
/Аналог отсутствует/	Изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика	
/Аналог отсутствует/	Ремонт и изготовление бондарной посуды и гончарных изделий	
/Аналог отсутствует/	Изготовление и ремонт деревянных лодок	
/Аналог отсутствует/	Ремонт туристского снаряжения и инвентаря	
Выпечка хлебобулочных и кондитерских изделий	Производство хлеба и кондитерских изделий	Уточнено наименование вида деятельности

Услуги		
/Аналог отсутствует/	Защита садов, огородов и зеленых насаждений от вредителей и болезней	
Озеленительные работы	Услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству	Уточнено наименование и расширен состав деятельности
/Аналог отсутствует/	Распиловка древесины	
Чистка обуви	Чистка обуви	Без изменений
Фото-, кино- и видеоуслуги	Деятельность в области фотографии	Конкретизирован состав деятельности
	Производство, монтаж, прокат и показ фильмов	
Прокат и реализация видео- и аудиокассет, видео- и аудиодисков	/Упоминание исключено/	
Звукозапись	Монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск. Перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск	Уточнено наименование деятельности
Перевозка пассажиров и грузов на автомобильном и водном транспорте, включая паромную перевозку	Автотранспортные услуги	Сокращен состав деятельности. Из перечня исключены услуги по перевозке пассажиров на водном транспорте, включая паромную перевозку
Ремонт и техническое обслуживание автомобилей	Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств	Уточнено наименование деятельности
Мойка автотранспортных средств	Предоставление прочих видов услуг по техническому обслуживанию автотранспортных средств (мойка, полирование, нанесение защитных и декоративных покрытий на кузов, чистка салона, буксировка)	Существенно расширен состав деятельности
Ветеринарное обслуживание	Ветеринарные услуги	Уточнено наименование вида деятельности
/Аналог отсутствует/	Стрижка домашних животных	
Парикмахерские и косметические услуги	Предоставление услуг парикмахерскими и салонами красоты	Уточнено наименование деятельности

Банные услуги, услуги саун и соляриев	Услуги бань, саун, соляриев, массажных кабинетов	Уточнено наименование видов деятельности. В перечень включены услуги массажных кабинетов
Физкультурно-оздоровительная деятельность (шейпинг, аэробика, спортивные секции, группы здоровья)	/Упоминание исключено/	
Художественно-оформительские и дизайнерские работы	Услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления	Уточнено наименование видов деятельности
Выполнение живописных работ (портреты, пейзажи, натюрморты и другие аналогичные работы)	/Упоминание исключено/	
Услуги переводчика	Предоставление секретарских, редакторских услуг и услуг по переводу	Существенно расширен состав деятельности
Машинописные работы	/Упоминание исключено/	
Копировальные работы	Копировально-множительные, переплетные, брошюровочные, окантовочные, картонажные работы	Существенно расширен состав деятельности
Переплетные работы		
Чертежно-графические работы	/Упоминание исключено/	
/Аналог отсутствует/	Изготовление и печатание визитных карточек и пригласительных билетов	
Ремонт и обслуживание копировально-множительной техники	Техническое обслуживание и ремонт офисных машин и вычислительной техники	Существенно расширен состав деятельности
Услуги нянь, домработниц, услуги по уборке квартир и служебных помещений	Услуги по присмотру и уходу за детьми и больными	Уточнено наименование видов деятельности. Пересмотрен состав деятельности, дающей право на применение УСН на основе патента (в том числе исключено упоминание о деятельности по уборке служебных помещений)
	Услуги по уборке жилых помещений	
	Услуги по ведению домашнего хозяйства	
Услуги по стирке, глажению, химической чистке изделий	Упоминание исключено	
Услуги по обучению и репетиторству	Услуги по обучению, в том числе в платных кружках, студиях, на курсах, и услуги по репетиторству	Уточнено наименование видов деятельности, дающих право на применение УСН на основе патента
Организация и ведение кружков и студий		
Тренерские услуги	Тренерские услуги	Без изменений

Сдача в аренду квартир и гаражей	Сдача в аренду (внаем) собственного недвижимого имущества, в том числе квартир и гаражей	Уточнено наименование вида деятельности
Ремонт квартир	Ремонт и строительство жилья и других построек	Существенно расширен состав деятельности
Электромонтажные, строительно-монтажные, сантехнические, сварочно-сантехнические работы	Производство монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ	Уточнено наименование видов деятельности
Работы по остеклению балконов и лоджий	Услуги по остеклению балконов и лоджий	Уточнено наименование видов деятельности
Услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома	Услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома	Без изменений
Резка стекла и зеркал	Нарезка стекла и зеркал, художественная обработка стекла	Уточнено наименование видов деятельности. Предусмотрена деятельность по художественной обработке стекла
Услуги носильщика	Услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах	Конкретизировано описание вида деятельности
Услуги консьержей и сторожей	Услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров	Уточнено наименование деятельности. Перечень дополнен услугами охранников и уличных патрулей
Услуги платных туалетов	Услуги платных туалетов	Без изменений
Ремонт и настройка музыкальных инструментов	/Упоминание исключено/	
Музыкальное обслуживание торжеств и обрядов, услуги тамады	Оказание услуг тамады, актера на торжествах, музыкальное сопровождение обрядов	Уточнено наименование деятельности
Ритуальные услуги	Ритуальные услуги	Без изменений
Изготовление искусственных цветов и венков	Изготовление траурных венков, искусственных цветов, гирлянд	Перечень дополнен указанием деятельности по изготовлению траурных венков и гирлянд.
Изготовление, установка и ремонт надгробных памятников и ограждений	Изготовление оград, памятников, венков из металла	Пересмотрен состав деятельности. Из перечня исключены услуги по установке и ремонту надгробных памятников и ограждений. Перечень дополнен деятельностью по изготовлению венков из металла.

Глава 26.3. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Статья 346.26. Общие положения

Комментарий к статье 346.26

Положения подп. 8 п. 2 статьи применяются за исключением случаев оказания услуг общественного питания учреждениями образования, здравоохранения и социального обеспечения. Согласно разъяснению представителей Минфина России <1> по данному поводу, на уплату единого налога на вмененный доход не переводится оказание услуг общественного питания, если это является неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений и данные услуги оказываются непосредственно самими учреждениями.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

В тексте подп. 12 п. 2 статьи понятие "спальное помещение" заменено словосочетанием "помещения для временного размещения и проживания". Определение понятия помещения для временного размещения и проживания включено в текст ст. 346.27 НК РФ.

Уточнено определение вида предпринимательской деятельности, связанного со сдачей в аренду торговых мест (подп. 13 п. 2 ст. 346.26 НК РФ), к которому отнесено оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей. При этом базовая доходность установлена в зависимости от площади одного торгового места, объекта нестационарной торговой сети или объекта организации общественного питания:

если площадь торгового места не превышает 5 кв. м, то базовая доходность составляет 6000 руб. в месяц за одно торговое место;

если площадь торгового места составляет свыше 5 кв. м, то базовая доходность составляет 1200 руб. в месяц за каждый квадратный метр площади торгового места.

Подпунктом 14, введенным в текст п. 2 комментируемой статьи, предусмотрена возможность перевода на ЕНВД налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность по оказанию услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для организации торговых мест в стационарной торговой сети, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов) и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей. Базовая доходность в этом случае установлена в зависимости от площади земельного участка:

если площадь земельного участка не превышает 10 кв. м, то базовая доходность составляет 5000 руб. за один земельный участок;

если площадь участка превышает 10 кв. м, то базовая доходность составляет 1000 руб. за каждый квадратный метр площади земельного участка.

В случае передачи во временное владение и (или) в пользование земельных участков, находящихся в муниципальной собственности, для организации торговых мест, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, необходимо иметь в виду, что согласно ст. 41 Федерального закона от 6 октября 2003 г. N 131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" органы местного самоуправления, которые в соответствии с указанным Законом и уставом муниципального образования наделяются правами юридического лица, являются муниципальными учреждениями, образуемыми для осуществления управленческих функций, и подлежат государственной регистрации в качестве юридических лиц. Деятельность представительных органов муниципальных образований и местных администраций как юридических лиц регулируется положениями указанного Федерального закона и как учреждений - Федеральным законом от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях".

Таким образом, если от имени администрации муниципального образования предпринимательскую деятельность, переведенную на уплату единого налога на вмененный доход, осуществляет муниципальное учреждение, образованное для осуществления управленческих функций от имени муниципального образования и зарегистрированное в установленном порядке в качестве юридического лица, то данная предпринимательская

деятельность подлежит переводу на уплату единого налога на вмененный доход в общеустановленном порядке <1>.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Вступил в силу содержащийся в п. 2.1 запрет на использование ЕНВД налогоплательщиками:

отнесенными к категории крупнейших в соответствии со ст. 83 НК РФ;

осуществляющими предпринимательскую деятельность, подпадающую под ЕНВД, на основании договора доверительного управления имуществом.

Текст статьи дополнен п. 8 и 9, дополнительно регламентирующими порядок изменения режима налогообложения.

Так, организации и индивидуальные предприниматели при переходе с общего режима налогообложения на уплату единого налога будут обязаны в последнем налоговом периоде, предшествующем месяцу перехода, произвести вычет суммы налога на добавленную стоимость. Вычету подлежат суммы НДС, исчисленные и уплаченные налогоплательщиком с сумм оплаты (частичной оплаты), полученной до перехода на уплату единого налога в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг или передачи имущественных прав, осуществляемых в период после перехода на уплату единого налога.

Вычет производится при наличии документов, свидетельствующих о возврате сумм налога покупателем в связи с переходом налогоплательщика на уплату единого налога.

В свою очередь, организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог, при переходе на общий режим налогообложения в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ для плательщиков налога на добавленную стоимость, производят вычет суммы НДС, предъявленной налогоплательщику, перешедшему на уплату единого налога, по приобретенным им товарам (работам, услугам, имущественным правам), которые не были использованы в деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом.

Статья 346.27. Основные понятия, используемые в настоящей главе

Комментарий к статье 346.27

Корректирующий коэффициент базовой доходности K2 будет определяться без учета фактического периода времени осуществления деятельности. Вместе с тем представители Минфина России <1> обращают внимание налогоплательщиков, что продолжает действовать норма, предусмотренная п. 6 ст. 346.29 НК РФ, согласно которой значение корректирующего коэффициента K2, учитывающего влияние факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется налогоплательщиком с учетом фактического периода осуществления предпринимательской деятельности.

<1> Там же.

При определении этого периода необходимо учитывать такие факторы, как режим работы и сезонность, если они не учтены в качестве особенностей ведения предпринимательской деятельности при определении корректирующего коэффициента базовой доходности K2. Это означает, что если, например, такая особенность ведения предпринимательской деятельности, как режим работы или сезонность, при определении корректирующего коэффициента базовой доходности K2 учтена (установлены значения соответствующих подкоэффициентов), то при определении фактического периода ведения деятельности данная особенность не учитывается.

Значение корректирующего коэффициента K2 будет устанавливаться на срок не менее, чем календарный год. Следовательно, значения корректирующего коэффициента K2 не могут меняться в течение календарного года <1>. При этом если нормативный правовой акт представительного органа муниципального района, городского округа, законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о внесении изменений в действующие значения корректирующего коэффициента K2 не будут приняты до начала следующего календарного года и (или) не вступят в силу в установленном НК порядке с начала следующего календарного года, то в следующем календарном году продолжают действовать значения корректирующего коэффициента K2, действовавшие в предыдущем календарном году <2>.

<1> См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

<2> К примеру, если нормативный правовой акт представительного органа муниципального района, городского округа, законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о внесении изменений в действующие значения корректирующего коэффициента K2 не будут

приняты и опубликованы в установленном ст. 5 Кодекса порядке до 1 декабря 2007 г., то в 2008 г. будут действовать значения корректирующего коэффициента базовой доходности К2, действовавшие в 2007 г.

В соответствии с изменениями и дополнениями текста статьи, вступившими в силу с 1 января 2008 г., для целей налогообложения ЕНВД:

1) услугами по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств не будут признаваться услуги по гарантийному ремонту и обслуживанию автотранспорта;

2) розничной торговлей не будет признаваться реализация газа в баллонах <1>, грузовых и специальных автомобилей, прицепов, полуприцепов, прицепов-роспусков, автобусов любых типов, товаров по образцам и каталогам вне стационарной торговой сети (в том числе в виде почтовых отправок (посылочная торговля), а также через телемагазины и компьютерные сети), передача лекарственных препаратов по льготным (бесплатным) рецептам;

<1> Вместе с тем представители Минфина России считают, что реализацию газа на автогазозаправочных станциях следует относить к розничной торговле, осуществляемой в объектах стационарной торговой сети (не имеющей торговых залов), с применением физического показателя базовой доходности "площадь торгового места".

См.: письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

3) к объектам стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, будут отнесены в том числе торговые автоматы;

4) услугами общественного питания не будут признаваться услуги по производству и реализации подакцизных товаров, указанных в подп. 3 и 4 п. 1 ст. 181 НК РФ;

5) к объектам организации общественного питания, не имеющей зала обслуживания посетителей, вместо торговых автоматов будут отнесены магазины (секции, отделы) кулинарии;

6) торговым местом будет признаваться место, используемое для совершения сделок розничной купли-продажи. К торговым местам будут отнесены здания, строения, сооружения (их часть) и (или) земельные участки, используемые для совершения сделок розничной купли-продажи, а также объекты организации розничной торговли и общественного питания, не имеющие торговых залов и залов обслуживания посетителей (палатки, ларьки, киоски, боксы, контейнеры и другие объекты, в том числе расположенные в зданиях, строениях и сооружениях), прилавки, столы, лотки (в том числе расположенные на земельных участках), земельные участки, используемые для размещения объектов организации розничной торговли (общественного питания), не имеющих торговых залов (залов обслуживания посетителей), прилавков, столов, лотков и других объектов;

7) стационарным торговым местом будет признано место, используемое для совершения сделок купли-продажи в объектах стационарной торговой сети. К стационарным торговым местам относятся также земельные участки, передаваемые в аренду организациям и индивидуальным предпринимателям для организации стационарной торговой сети;

8) средствами наружной рекламы будут признаны, в том числе не только электронные, но и световые табло;

9) помещением для временного размещения и проживания будет признано помещение, используемое для временного размещения и проживания физических лиц (квартира, комната в квартире, частный дом, коттедж (их части), гостиничный номер, комната в общежитии и другие помещения). Общая площадь помещений для временного размещения и проживания определяется на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов на объекты предоставления услуг по временному размещению и проживанию (договоров купли-продажи, аренды (субаренды), технических паспортов, планов, схем, экспликаций и других документов). При определении общей площади помещений для временного размещения и проживания объектов гостиничного типа (гостиниц, кемпингов, общежитий и других объектов) не учитывается площадь помещений общего пользования проживающих (холлов, коридоров, вестибюлей на этажах, межэтажных лестниц, общих санузлов, саун и душевых комнат, помещений ресторанов, баров, столовых и других помещений), а также площадь административно-хозяйственных помещений <1>;

<1> Письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

10) объектами предоставления услуг по временному размещению и проживанию будут признаны здания, строения, сооружения (их части), имеющие помещения для временного размещения и проживания (жилые дома, коттеджи, частные дома, постройки на приусадебных участках, здания и строения (комплексы конструктивно обособленных (объединенных) зданий и

строений, расположенных на одном земельном участке), используемые под гостиницы, кемпинги, общежития и другие объекты);

11) площадью стоянки признается общая площадь земельного участка, на которой размещена платная стоянка, определяемая на основании правоустанавливающих и инвентаризационных документов.

Статья 346.29. Объект налогообложения и налоговая база

Комментарий к статье 346.29

Пункт 3 статьи, содержащий перечень физических показателей, характеризующих определенный вид предпринимательской деятельности и базовую доходность в месяц для целей исчисления суммы единого налога, изложен в новой редакции.

Предпринимательская деятельность по оказанию автотранспортных услуг разделена на оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов (физический показатель - количество автотранспортных средств по перевозке грузов, базовая доходность сохранена в размере 6000 руб. в месяц на автотранспортное средство) и оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров (физический показатель - количество посадочных мест, базовая доходность установлена в размере 1500 руб. в месяц на посадочное место).

Согласно разъяснению Минфина России <1> налогоплательщик должен определять количество посадочных мест (мест для сидения, не считая места водителя и кондуктора) по каждому автотранспортному средству, используемому для пассажирских перевозок, на основании данных технического паспорта завода-изготовителя автотранспортного средства.

<1> Письмо Минфина РФ от 14 августа 2007 г. N 03-11-02/230.

Для услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, базовая доходность установлена в зависимости от площади торгового места (объекта нестационарной торговой сети или объекта организации общественного питания).

Для предпринимательской деятельности по оказанию услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков более 10 кв. м для организации торговых мест в стационарной торговой сети, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов) и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, базовая доходность установлена в зависимости от площади земельного участка.

Согласно тому же разъяснению Минфина России <1> при исчислении на основании комментируемой нормы единого налога на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности по оказанию услуг по временному размещению и проживанию должен использоваться физический показатель в виде площади спального помещения (в квадратных метрах), под которой следует понимать площадь помещения для временного размещения и проживания, за исключением площади помещений общего пользования в объектах гостиничного типа (холлов, коридоров, вестибюлей на этажах, межэтажных лестниц, общих санузлов, саун и душевых комнат, помещений ресторанов, баров, столовых и других помещений), а также площади административно-хозяйственных помещений.

<1> Там же.

Глава 26.4. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СОГЛАШЕНИЙ О РАЗДЕЛЕ ПРОДУКЦИИ

Статья 346.38. Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на прибыль организаций при выполнении соглашений

Комментарий к статье 346.38

На основании п. 4 ст. 30 Федерального закона от 24 июля 2007 г. N 198-ФЗ действие абз. 2 п. 18 статьи приостановлено на период с 1 января по 31 декабря 2008 г. в части уплаты налога в иностранной валюте.

Статья 346.40. Особенности представления налоговых деклараций при выполнении соглашений

Комментарий к статье 346.40

В соответствии с абз. 3 п. 1 комментируемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Глава 28. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

Статья 357. Налогоплательщики

Комментарий к статье 357

Текст статьи дополнен частью 3, согласно которой не признаются налогоплательщиками лица, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", в отношении транспортных средств, принадлежащих им на праве собственности и используемых в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 года (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 363.1. Налоговая декларация

Комментарий к статье 363.1

На основании п. 4 рассматриваемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Глава 29. НАЛОГ НА ИГОРНЫЙ БИЗНЕС

Статья 370. Порядок исчисления налога

Комментарий к статье 370

На основании абз. 2 п. 2 рассматриваемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны представлять налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Глава 30. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Статья 372. Общие положения

Комментарий к статье 372

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов РФ ранее могли определять налоговую ставку в пределах, установленных главой 30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога. Возможность определять форму отчетности по налогу сохранялась за ними до 1 января 2008 г. Внесенное изменение направлено на устранение имевшегося противоречия между статьей и положениями п. 1 ст. 34.2 и п. 7 ст. 80 НК РФ, в которых установлено, что формы налоговых деклараций и порядок их заполнения должны утверждаться Министерством финансов Российской Федерации.

Статья 373. Налогоплательщики

Комментарий к статье 373

Текст статьи дополнен нормативным предписанием п. 1.1, согласно которому не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр...", в отношении имущества, используемого в связи с организацией и

проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

Указанные положения распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г., и применяются до 1 января 2017 г. (см. также комментарий к п. 2 ст. 143 НК РФ).

Статья 374. Объект налогообложения

Комментарий к статье 374

Положения п. 1 статьи теперь будут применяться в случае, если иное не предусмотрено ст. 378 НК РФ.

Статья 376. Порядок определения налоговой базы

Комментарий к статье 376

Текст п. 4 изложен в новой редакции. Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период теперь определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период будет определяться как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Статья 378. Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление

Комментарий к статье 378

Положения настоящей статьи не будут применяться в отношении имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд.

Статья 381. Налоговые льготы

Комментарий к статье 381

Резиденты Особой экономической зоны в порядке, установленном подп. 17 статьи, теперь освобождены от исчисления и уплаты налога на имущество организаций, в отношении имущества, которое расположено на территории ОЭЗ, и при этом указанное имущество:

1) создано или приобретено в целях ведения деятельности на территории ОЭЗ (освобождение действует с 1 января 2007 г.);

2) используется на территории ОЭЗ в рамках соглашения о создании особой экономической зоны (освобождение действует с 1 января 2008 г.).

Статья 382. Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу

Комментарий к статье 382

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объект недвижимого имущества иностранных организаций, указанный в п. 2 ст. 375 НК РФ, исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного объекта недвижимого имущества должно производиться с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика, к числу месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено данной статьей.

Статья 384. Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации

Комментарий к статье 384

В текст статьи внесено уточнение, согласно которому размер налоговой базы должен исчисляться исходя из одной четвертой стоимости имущества (а не всей стоимости, как ранее).

Статья 385. Особенности исчисления и уплаты налога в отношении объектов недвижимого имущества, находящихся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения

Комментарий к статье 385

В текст статьи внесено уточнение, аналогичное изменению, внесенному в ст. 384 НК РФ (см. комментарий к ст. 384).

Статья 385.1. Особенности исчисления и уплаты налога на имущество организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области

Комментарий к статье 385.1

Текст статьи дополнен п. 7, содержащим описание последствий исключения резидента из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области.

С этого момента в случае исключения резидента из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области до получения им свидетельства о выполнении условий инвестиционной декларации резидент считается утратившим право на применение особого порядка уплаты налога на имущество организаций, установленного настоящей статьей, с начала того квартала, в котором он был исключен из указанного реестра.

В этом случае резидент обязан исчислить сумму налога в отношении имущества, созданного или приобретенного им при реализации инвестиционного проекта в соответствии с Федеральным законом об Особой экономической зоне в Калининградской области, по налоговой ставке, установленной в соответствии со ст. 380 НК РФ.

Исчисление суммы налога производится за период применения особого порядка налогообложения.

Исчисленная сумма налога подлежит уплате резидентом по истечении отчетного или налогового периода, в котором он был исключен из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области, не позднее сроков, установленных для уплаты авансовых платежей по налогу за отчетный период или налога за налоговый период в соответствии с п. 1 ст. 383 НК РФ.

При проведении выездной налоговой проверки резидента, исключенного из единого реестра резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области, в части правильности исчисления и полноты уплаты суммы налога в отношении имущества, созданного или приобретенного им при реализации инвестиционного проекта, ограничения, установленные абзацем вторым п. 4 и п. 5 ст. 89 НК РФ, не действуют при условии, если решение о назначении такой проверки вынесено не позднее чем в течение трех месяцев с момента уплаты резидентом указанной суммы налога.

Статья 386. Налоговая декларация

Комментарий к статье 386

На основании абз. 3 п. 1 рассматриваемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Статья 386.1. Устранение двойного налогообложения

Комментарий к статье 386.1

Текст гл. 30 НК РФ дополнен данной статьей, регламентирующей порядок устранения двойного налогообложения в отношении данного налога. Действие норм этой статьи распространено на правоотношения, возникшие с 1 января 2007 г.

Фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в

отношении указанного имущества. При этом размер засчитываемых сумм налога, выплаченных за пределами территории Российской Федерации, не может превышать размер суммы налога, подлежащего уплате этой организацией в Российской Федерации в отношении данного имущества.

Для зачета налога российская организация должна представить в налоговые органы следующие документы:

заявление на зачет налога;

документ об уплате налога за пределами территории Российской Федерации, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства.

Указанные документы подаются российской организацией в налоговый орган по месту нахождения российской организации вместе с налоговой декларацией за налоговый период, в котором был уплачен налог за пределами территории Российской Федерации.

Глава 31. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

Статья 391. Порядок определения налоговой базы

Комментарий к статье 391

Текст п. 1 статьи дополнен нормой, регламентирующей порядок исчисления налоговой базы в отношении земельного участка, находящегося на территориях нескольких муниципальных образований. В отношении таких участков налоговая база должна определяться по каждому муниципальному образованию (городам федерального значения Москве и Санкт-Петербургу), на территории которых располагается участок. При этом налоговая база в отношении доли земельного участка, расположенного в границах соответствующего муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка.

Статья 394. Налоговая ставка

Комментарий к статье 394

На основании подп. 1 п. 1 рассматриваемой статьи налоговая ставка в размере 0,3% теперь применяется и для земельных участков, приобретенных для жилищного строительства либо для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства.

Статья 396. Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу

Комментарий к статье 396

Порядок доведения до сведения налогоплательщиков результатов государственной кадастровой оценки земель, о котором говорится в п. 14 комментируемой статьи, с 1 января 2008 г. определяется Правительством РФ.

В новой редакции изложены пункты 15, 16.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) будет производиться с учетом коэффициента 2 в течение 3-летнего срока строительства начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости. В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения 3-летнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) надлежит производить с учетом коэффициента 4 в течение периода, превышающего 3-летний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) будет производиться с учетом коэффициента 2 по истечении 10 лет с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Статья 397. Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу

Комментарий к статье 397

Установленное в абз. 2 п. 1 статьи ограничение, согласно которому для налогоплательщиков - организаций или физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, срок уплаты налога не может быть установлен ранее срока, предусмотренного п. 3 ст. 398 НК РФ, теперь распространяется не только на сроки уплаты налога, но и на сроки уплаты авансовых платежей по нему.

Статья 398. Налоговая декларация

Комментарий к статье 398

На основании п. 4 комментируемой статьи налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, должны представлять налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Общая характеристика изменений

Комментарий к изменениям норм части первой Налогового кодекса РФ

Статья 11. Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе

Статья 23. Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов)

Статья 31. Права налоговых органов

Статья 61. Общие условия изменения срока уплаты налога и сбора

Статья 80. Налоговая декларация

Статья 85. Обязанности органов, учреждений, организаций и должностных лиц сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом налогоплательщиков

Статья 89. Выездная налоговая проверка

Статья 102. Налоговая тайна

Комментарий к изменениям норм части второй Налогового кодекса РФ

Глава 21. Налог на добавленную стоимость

Статья 143. Налогоплательщики

Статья 145. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика

Статья 146. Объект налогообложения

Статья 149. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Статья 150. Ввоз товаров на территорию Российской Федерации, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)

Статья 154. Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)

Статья 163. Налоговый период

Статья 164. Налоговые ставки

Статья 165. Порядок подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0 процентов

Статья 167. Момент определения налоговой базы

Статья 170. Порядок отнесения сумм налога на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)

Статья 171. Налоговые вычеты

Статья 172. Порядок применения налоговых вычетов

Статья 174. Порядок и сроки уплаты налога в бюджет

Глава 22. Акцизы

Статья 179.2. Свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом

Статья 181. Подакцизные товары

Статья 183. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Статья 184. Особенности освобождения от налогообложения при реализации подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации

Статья 185. Особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Российской Федерации

Статья 187.1. Порядок определения расчетной стоимости табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки

Статья 191. Определение налоговой базы при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации

Статья 193. Налоговые ставки

Статья 198. Сумма акциза, предъявляемая продавцом покупателю

Статья 204. Сроки и порядок уплаты акциза при совершении операций с подакцизными товарами

Глава 23. Налог на доходы физических лиц

Статья 208. Доходы от источников в Российской Федерации и доходы от источников за пределами Российской Федерации

Статья 211. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме

Статья 212. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды

Статья 213. Особенности определения налоговой базы по договорам страхования

Статья 213.1. Особенности определения налоговой базы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения и договорам обязательного пенсионного страхования, заключаемым с негосударственными пенсионными фондами

- Статья 214.1. Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на доходы по операциям с ценными бумагами и операциям с финансовыми инструментами срочных сделок, базисным активом по которым являются ценные бумаги или фондовые индексы, рассчитываемые организаторами торговли на рынке ценных бумаг
- Статья 214.2. Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках
- Статья 217. Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)
- Статья 219. Социальные налоговые вычеты
- Статья 220. Имущественные налоговые вычеты
- Статья 223. Дата фактического получения дохода
- Статья 224. Налоговые ставки
- Статья 226. Особенности исчисления налога налоговыми агентами. Порядок и сроки уплаты налога налоговыми агентами
- Статья 228. Особенности исчисления налога в отношении отдельных видов доходов. Порядок уплаты налога
- Глава 24. Единый социальный налог
- Статья 236. Объект налогообложения
- Статья 237. Налоговая база
- Статья 238. Суммы, не подлежащие налогообложению
- Статья 242. Определение даты осуществления выплат и иных вознаграждений (получения доходов)
- Статья 243. Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога налогоплательщиками, производящими выплаты физическим лицам
- Статья 244. Порядок исчисления и уплаты налога налогоплательщиками, не производящими выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц
- Глава 25. Налог на прибыль организаций
- Статья 246. Налогоплательщики
- Статья 251. Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы
- Статья 256. Амортизируемое имущество
- Статья 259. Методы и порядок расчета сумм амортизации
- Статья 261. Расходы на освоение природных ресурсов
- Статья 262. Расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки
- Статья 268.1. Особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса
- Статья 270. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения
- Статья 272. Порядок признания расходов при методе начисления
- Статья 274. Налоговая база
- Статья 275. Особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях
- Статья 280. Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами
- Статья 283. Перенос убытков на будущее
- Статья 284. Налоговые ставки
- Статья 288. Особенности исчисления и уплаты налога налогоплательщиком, имеющим обособленные подразделения
- Статья 288.1. Особенности исчисления и уплаты налога на прибыль организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области
- Статья 289. Налоговая декларация
- Статья 292. Расходы на формирование резервов банков
- Статья 310. Особенности исчисления и уплаты налога с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, удерживаемого налоговым агентом
- Статья 311. Устранение двойного налогообложения
- Статья 321.1. Особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями
- Статья 324.1. Порядок учета расходов на формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков, резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет
- Статья 330. Особенности ведения налогового учета доходов и расходов страховых организаций

- Глава 25.1. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов
- Статья 333.1. Плательщики сборов
 - Статья 333.2. Объекты обложения
 - Статья 333.3. Ставки сборов
 - Статья 333.4. Порядок исчисления сборов
 - Статья 333.5. Порядок и сроки уплаты сборов. Порядок зачисления сборов
 - Статья 333.6. Порядок представления сведений органами, выдающими лицензии (разрешения)
 - Статья 333.7. Порядок представления сведений организациями и индивидуальными предпринимателями, зачет или возврат сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям)
- Глава 25.2. Водный налог
- Статья 333.15. Налоговая декларация
- Глава 25.3. Государственная пошлина
- Статья 333.33. Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий
 - Статья 333.35. Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций
 - Статья 333.38. Льготы при обращении за совершением нотариальных действий
- Глава 26. Налог на добычу полезных ископаемых
- Статья 340. Порядок оценки стоимости добытых полезных ископаемых при определении налоговой базы
- Глава 26.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)
- Статья 346.1. Общие условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога)
 - Статья 346.2. Налогоплательщики
 - Статья 346.3. Порядок и условия начала и прекращения применения единого сельскохозяйственного налога
 - Статья 346.5. Порядок определения и признания доходов и расходов
 - Статья 346.6. Налоговая база
- Глава 26.2. Упрощенная система налогообложения
- Статья 346.11. Общие положения
 - Статья 346.12. Налогоплательщики
 - Статья 346.13. Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения
 - Статья 346.15. Порядок определения доходов
 - Статья 346.16. Порядок определения расходов
 - Статья 346.17. Порядок признания доходов и расходов
 - Статья 346.25. Особенности исчисления налоговой базы при переходе на упрощенную систему налогообложения с иных режимов налогообложения и при переходе с упрощенной системы налогообложения на иные режимы налогообложения
 - Статья 346.25.1. Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента
- Глава 26.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности
- Статья 346.26. Общие положения
 - Статья 346.27. Основные понятия, используемые в настоящей главе
 - Статья 346.29. Объект налогообложения и налоговая база
- Глава 26.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции
- Статья 346.38. Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на прибыль организаций при выполнении соглашений
 - Статья 346.40. Особенности представления налоговых деклараций при выполнении соглашений
- Глава 28. Транспортный налог
- Статья 357. Налогоплательщики
 - Статья 363.1. Налоговая декларация
- Глава 29. Налог на игорный бизнес
- Статья 370. Порядок исчисления налога
- Глава 30. Налог на имущество организаций
- Статья 372. Общие положения
 - Статья 373. Налогоплательщики
 - Статья 374. Объект налогообложения

Статья 376. Порядок определения налоговой базы
Статья 378. Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление
Статья 381. Налоговые льготы
Статья 382. Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу
Статья 384. Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации
Статья 385. Особенности исчисления и уплаты налога в отношении объектов недвижимого имущества, находящихся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения
Статья 385.1. Особенности исчисления и уплаты налога на имущество организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области
Статья 386. Налоговая декларация
Статья 386.1. Устранение двойного налогообложения
Глава 31. Земельный налог
Статья 391. Порядок определения налоговой базы
Статья 394. Налоговая ставка
Статья 396. Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу
Статья 397. Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу
Статья 398. Налоговая декларация