

НАЛОГИ И ФИНАНСЫ

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ ЦЕНТРА ПОДГОТОВКИ ПЕРСОНАЛА ФНС РОССИИ, Г. САНКТ-ПЕТЕРБУРГ

№ 4/2012

Журнал зарегистрирован Федеральной службой по надзору в сфере связи и массовых коммуникаций (Свидетельство от 29 октября 2008 года ПИ № ФС77-33813)

УЧРЕДИТЕЛЬ:

Северо-Западный институт повышения квалификации ФНС России
(Интернет-сайт <http://www.nalogprof.ru>)

ИЗДАТЕЛЬ:

Северо-Западный институт повышения квалификации ФНС России

РЕДАКЦИЯ:

Мурашов С. Б. – главный редактор,
Крюкова О. В. – зам. главного редактора,
Злобина Т. А. – редактор,
Зайцева Е. С. – верстка.

Присланные рукописи не рецензируются и не возвращаются.

Перепечатка, включение информации, содержащейся в материалах, опубликованных в журнале «НАЛОГИ И ФИНАНСЫ», во всевозможные базы данных для дальнейшего их коммерческого использования, размещение таких материалов в любых СМИ и Интернете допускаются только с письменного разрешения редакции.

Ответственность за достоверность сведений в рекламных объявлениях несут рекламодатели. Редакция оставляет за собой право художественной доработки оригинал-макетов рекламных объявлений.

© Журнал «НАЛОГИ И ФИНАНСЫ», 2012 г.

Адрес редакции:

197342, Санкт-Петербург,
ул. Торжковская 10, каб. 201.
Тел./факс: (812) 492-9-492, 492-94-96
(редакция, отдел рекламы).
E-mail: nalogi@nalogprof.ru

Цена свободная.

Подписано в печать: 24.12.2012

Печать офсетная. Тираж: 1000 экз.

Центр подготовки персонала

ФНС России, г. Санкт-Петербург

196105, Санкт-Петербург, ул. Иркутская 2

Заказ № 92

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ:

Верстова Маргарита Евгеньевна

Судья Девятого арбитражного апелляционного суда, д.ю.н.

Власова Виктория Михайловна

Зав. кафедрой экономики и финансов
Санкт-Петербургского государственного
университета аэрокосмического
приборостроения, профессор, д.э.н.

Ерофеева Вера Арсентьевна

Профессор Санкт-Петербургского государственного
университета экономики и финансов, д.э.н.

Лаврентьева Елена Александровна

Заместитель начальника Государственной морской
академии им. адм. С.О. Макарова,
профессор, д.э.н.

Мурашов Сергей Борисович

Ректор Федерального государственного
бюджетного образовательного учреждения
дополнительного профессионального образования
«Северо-Западный институт повышения
квалификации Федеральной налоговой службы»,
г. Санкт-Петербург, к.э.н., д.с.н.

Патров Виктор Владимирович

Профессор Санкт-Петербургского государственного
университета, член Методологического совета
по бухгалтерскому учету при Минфине России, д.э.н.

ОФОРМЛЕНИЕ ПОДПИСКИ НА ЖУРНАЛ «НАЛОГИ И ФИНАНСЫ»:

- во всех почтовых отделениях
Российской Федерации
(подписной индекс – 47189);

- в редакции с любого месяца
тел./факс: (812) 492-94-96
(отдел подписки)

СОДЕРЖАНИЕ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Новый закон «О бухгалтерском учете».

Обзор основных изменений 6

*Ерофеева Вера Арсентьевна,
генеральный директор аудиторской фирмы ООО «Интерсистемаудит», д.э.н., профессор.*

*Принцева Светлана Алексеевна
директор по аудиту ООО «Интерсистемаудит», к.э.н., профессор.*

В статье рассмотрены основные изменения и новые положения, которые должны быть учтены организацией при формировании учетной политики на 2013 год, являющейся основой для построения бухгалтерского и налогового учета, а также составления бухгалтерской отчетности.

Особенности льготного налогообложения услуги

по сдаче в аренду помещений иностранцам 11

*Лабоськин Михаил Алексеевич,
главный государственный таможенный инспектор правовой службы
Северо-Западного таможенного управления, к.ю.н.*

В статье рассматриваются особенности предоставления освобождения от уплаты НДС доходов, полученных от сдачи помещений иностранным физическим лицам и представительствам иностранных компаний, филиалам, а также дипломатическим представительствам, порядка подтверждения права на льготу.

ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Валютный контроль внешнеэкономической деятельности

резидентов в Российской Федерации 17

*Чепикова Татьяна Александровна
доцент кафедры «Финансы и кредит» Санкт-Петербургского
государственного аграрного университета, советник налоговой службы РФ 2 класса, к.э.н.*

В статье рассматриваются вопросы валютного контроля внешнеэкономической деятельности резидентов, с учетом последних изменений и дополнений, внесенных в законодательные и нормативные акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность, органами валютного контроля.

СОДЕРЖАНИЕ

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Принципиальные особенности налоговой системы Федеративной Республики Германия	32
--	-----------

Орлова Анастасия Александровна,
доцент кафедры финансов Санкт-Петербургского государственного университета
экономики и финансов, к.э.н.

Современная налоговая система ФРГ основывается на принципах, которые были заложены еще федеральным канцлером Л. Эрхардом, автором немецкого «экономического чуда». ФРГ – федеративное государство, состоящее из Федерации и земель как государств-членов, включая общины и объединения общин. Политическое разделение власти между Федерацией и землями определяется в своей основе разделением финансовой компетенции этих уровней в федеративном государстве. Решение государственных задач Федерацией и землями предполагает, соответственно, наличие доходов, которые могут быть направлены на расходы. Федерацию и земли нельзя считать финансово независимыми в том смысле, что они имеют полностью отдельные системы доходов и расходов. Скорее существует своего рода «смешанная система», которая ведет к комплексному переплетению компетенций и ответственности.

СОЦИАЛЬНЫЕ ОТНОШЕНИЯ

Средства материнского (семейного) капитала в системе высшего профессионального образования	38
---	-----------

Максимов Алексей Владимирович,
начальник юридического отдела Северо-Западного института управления –
филиала ФГОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства
и государственной службы при Президенте Российской Федерации», к.ф.н.

В статье анализируются правовые отношения, возникающие при направлении средств материнского (семейного) капитала лицами, получившими государственный сертификат на материнский (семейный) капитал, на получение образования ребенком (детьми) в высшем учебном заведении. Подробно освещаются обязательные условия, необходимые родителям для принятия решения о направлении средств материнского (семейного) капитала на оплату обучения ребенка (детей) в вузе. Приведена актуальная нормативно-правовая база по рассматриваемой проблеме. Освещены проблемные вопросы, возникающие в практической работе вузов (на примере Северо-Западного института управления – филиала Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации») при оплате родителями платных образовательных услуг средствами материнского (семейного) капитала и приведены рекомендации по их решению.

CONTENTS

ACCOUNTING AND TAXATION

A new law «On accounting».

Review of main amendments6

Erofeeva Vera Arsentyevna,,

General Director of audit company «Intersistemaudit» LLC, Ph.D. in Economics, professor

Printseva Svetlana Alekseevna,

Audit director of «Intersistemaudit» LLC, Ph.D. in Economics, professor

The Article describes the main amendments and new provisions that must be taken into account by the organization at forming of accounting policy for 2013, which [policy] is the base for creation of accounting and fiscal accounting as well as for preparation of accounting statements.

Particularities of preferential taxation of the service of premises lease to the foreigners 11

Laboskin Mikhail Alekseevich,

Senior state customs officer of the Legal service of North-Western Customs Administration, PhD in law

The Article provides the particularities of granting of VAT exemption from premises lease to foreign individuals and representative offices of foreign companies, branches as well as diplomatic missions, as well as of the order of right to benefits confirmation.

INTERNATIONAL ECONOMIC ACTIVITY

Foreign exchange control of international economic activity

of the residents in the Russian Federation 17

Chepikova Tatyana Aleksandrovna,

Associate Professor of Finance and credit department of Saint-Petersburg State Agrarian University, the 2nd category advisor of the Tax Service of the Russian Federation, Ph.D. in Economic

The Article describes the issue of foreign exchange control of international economic activity of the residents taking into account the latest amendments and additions introduced into laws and regulations governing international economic activity by the authorities of foreign exchange control.

CONTENTS

FOREIGN EXPERIENCE

Key points of tax system of the Federal Republic of Germany 32

Orlova Anastasia Aleksandrovna,

Associate Professor of Finance Department

of Saint-Petersburg State University of Economics and Finance, Ph.D. in Economics

Modern tax system of the Federal Republic of Germany is based on the rules that had been created by Federal Chancellor L. Erhard, the author of German "economic miracle".

The Federal Republic of Germany is a federal state consisting of the Federation and Lands as member states, including communities and community unions. Political separation of powers between the Federation and Lands is defined basically by separation of fiscal jurisdiction of these levels in the federal state.

Solution of state problems by the Federation and Lands supposes the income that can be directed to expenses.

It is wrong to consider the Federation and Lands to be financially independent because they have entirely separate systems of income and expenses. Probably there is a kind of "mixed system" that leads to complex entwinement of competences and responsibility.

SOCIAL RELATIONS

Funds of maternity (family) capital in the system of higher professional training 38

Maksimov Aleksey Vladimirovich,

Head of Legal department of North-West Institute of Administration,

branch of Federal state educational institution of higher professional

training «Russian Presidential Academy of National Economy

and Public Administration», Candidate of Sciences

The Article analyses the legal relations, arising at transferring the funds of maternity (family) capital by persons having received the state certificate of maternity (family) capital for child's (children) education in higher educational institution. The obligatory conditions, that are necessary for parents to take decision on transferring of the funds of maternity (family) capital for paying of child's (children) education in educational institution are described in detail.

Current laws and regulations related to concerned problem are also discussed. The problem issues, appearing in practical work of educational institutions (in terms of North-West Institute of Administration, branch of Federal state educational institution of higher professional training «Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration») at paying of charged educational services by parents using the funds of maternity (family) capital are described and problem-solving recommendations are given.

© 2012 г.

В.А. Ерофеева,
С.А. Принцева

НОВЫЙ ЗАКОН «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ». ОБЗОР ОСНОВНЫХ ИЗМЕНЕНИЙ

Ерофеева Вера Арсентьевна – генеральный директор аудиторской фирмы ООО «Интерсистемаудит», д.э.н., профессор.

Принцева Светлана Алексеевна – директор по аудиту ООО «Интерсистемаудит», к.э.н., профессор.

(E-mail: nalogi@nalogprof.ru)

Аннотация. В статье рассмотрены основные изменения и новые положения, которые должны быть учтены организацией при формировании учетной политики на 2013 год, являющейся основой для построения бухгалтерского и налогового учета, а также составления бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, индивидуальные предприниматели, инвентаризация, налогообложение, учетная политика, факт хозяйственной жизни, экономический субъект.

6 декабря 2011 года принят Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ), вступивший в действие с 1 января 2013 года (ст. 32 Закона). Данный Закон заменяет действовавший Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 129-ФЗ). В этой связи рассмотрим основные изменения, вводимые новым законом.

1. В принятом Законе № 402-ФЗ по-новому сформулированы цели и дано определение бухгалтерского учета (ст. 1).

Целями настоящего Закона № 402-ФЗ является установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также разработка правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Законом № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными Законом № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2. Значительно расширена сфера деятельности Закона № 402-ФЗ.

В соответствии со ст. 2 его действие распространяется на следующих лиц:

- коммерческие и некоммерческие организации;
- государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов;
- Центральный банк Российской Федерации;
- индивидуальных предпринимателей, а также на адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, нотариусов и иных лиц, занимающихся частной практикой (далее – лица, занимающиеся частной практикой);
- находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, представительства и иные структурные подразделения организаций, созданных в соответствии с законодательством иностранных государств; международные организации, их филиалы и представительства, находящиеся на территории Российской Федерации, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Закон № 402-ФЗ применяется при ведении бюджетного учета активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства, а также при составлении бюджетной отчетности.

Закон № 402-ФЗ применяется при ведении доверительным управляющим бухгалтерского учета переданного ему в доверительное управление имущества и связанных с ним объектов бухгалтерского учета, а также при ведении, в том числе одним из участвующих в договоре простого товарищества юридических лиц, бухгалтерского учета общего имущества товарищества и связанных с ним объектов бухгалтерского учета.

Закон № 402-ФЗ применяется при ведении бухгалтерского учета в процессе выполнения соглашения о разделе продукции, если иное не установлено Федеральным законом от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции».

При этом необходимо подчеркнуть, что никаких исключений для организаций, применяющих специальные режимы налогообложения, в частности для организаций, работающих на упрощенной системе налогообложения, не предусмотрено.

Освобождение Законом № 129-ФЗ организаций, перешедших на упрощенную систему налогообложения, от ведения бухгалтерского учета было своего рода льготой, хотя Минфин России в своих разъяснениях не рекомендовал компаниям пользоваться предоставленным правом, так как в любой момент это право могло быть прекращено, что и было сделано Законом № 402-ФЗ.

В этой связи компаниям, работающим на упрощенной системе налогообложения необходимо иметь в виду:

1. За 2012 год бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках не представляется.

2. По состоянию на 31.12.2012 г. необходимо провести инвентаризацию активов и обязательств и полученные данные об остатках отразить на счетах бухгалтерского учета. При составлении годового бухгалтерского баланса за 2013 год должны быть заполнены показатели по состоянию на 31.12.2012 г. и на 31.12.2013 г. (за более ранние сроки можно поставить прочерки). В отчете о прибылях и убытках достаточно будет привести показатели за 2013 год.

Что касается индивидуальных предпринимателей, применяющих общий режим налогообложения, упрощенную систему налогообложения, единый налог на вмененный доход или совмещающих режимы налогообложения, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России письмом от 26.07.2012 № 03-11-11/221 разъясняет:

а) бухгалтерский учет может не вести индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, – в случае, если в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и(или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством.

Статьей 346.24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) установлено, что налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Индивидуальные предприниматели, применяющие общий режим налогообложения, учет доходов и расходов осуществляют в Книге учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуально-предпринимателя, утвержденной приказом Минфина России от 13.08.2002 № 86н и МНС России № БГ-3-04/430 «Об утверждении Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей».

В связи с этим, индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения и общий режим налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета в соответствии с Законом № 402-ФЗ;

б) индивидуальные предприниматели-налогоплательщики единого налога на вмененный доход подпадают под действие пп. 1 ч. 2 ст. 6 Закона № 402-ФЗ и могут не вести бухгалтерский учет в соответствии с указанным законом (письмо Минфина России от 17.07.2012 № 03-11-10/29).

3. Новый Закон № 402-ФЗ, в отличие от Закона № 129-ФЗ, оперирует новыми понятиями (ст. 3 Закона № 402-ФЗ):

– так, вместо термина «хозяйственная операция» применяется более широкое понятие «факт хозяйственной жизни», под которым понимается сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и(или) движение денежных средств;

– понятие «организация» заменяется на понятие «экономический субъект» и т.д.;

– одновременно уточняется понятие «объекты бухгалтерского учета». С 01.01.2013 г. объектами бухгалтерского учета экономического субъекта, в отличие от ранее применяемых (имущество, обязательства и хозяйственные операции), признаются: факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования его деятельности, доходы, расходы и иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

4. В Законе № 402-ФЗ (п. 4 ст. 7) прописаны требования к лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, каковыми являются:

– наличие высшего профессионального образования;

– стаж работы, связанной с ведением бухучета, составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности либо с аудиторской деятельностью, не менее трех лет из последних пяти календарных лет, а при отсутствии высшего профессионального образования по специальностям бухгалтерского учета и аудита – не менее пяти лет из последних семи календарных лет;

– неснятая или непогашенная судимость за преступления в сфере экономики.

Эти требования распространяются на лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета в следующих экономических субъектах:

– открытых акционерных обществах (исключая кредитные организации);

– страховых организациях;

– негосударственных пенсионных фондах;

– акционерных инвестиционных фондах;

– управляющих компаниях паевых инвестиционных фондов;

– иных экономических субъектах, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и(или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг (за исключением кредитных организаций);

– органах управления государственных внебюджетных фондов;

– органах управления государственных территориальных внебюджетных фондов.

Обращаем внимание, что перечисленные требования не применяются в отношении лиц, на которых возложено ведение бухгалтерского учета на день вступления в силу нового Закона № 402-ФЗ (п. 2 ст. 30). Что касается главного бухгалтера кредитной организации, то он должен отвечать требованиям, установленным Банком России.

5. Пунктом 7 Закона № 402-ФЗ определен порядок ведения учета в ситуации, когда возникают разногласия в отношении ведения бухгалтерского учета между руководителем экономического субъекта и главным бухгалтером. В частности:

– данные, содержащиеся в первичном учетном документе, принимаются (не принимаются) главным бухгалтером к регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета по письменному распоряжению руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за созданную в результате этого информацию;

– объект бухгалтерского учета отражается (не отражается) главным бухгалтером в бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании письменного распоряжения руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за достоверность представления финансового положения экономического субъекта на отчетную дату, финансового результата его деятельности и движения денежных средств за отчетный период.

Перечисленные правила распространяются и на иное должностное лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, либо лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета.

6. Законом № 402-ФЗ определен новый подход к применению унифицированных первичных документов.

В отличие от указаний, содержащихся в п. 2 ст. 9 Закона № 129-ФЗ, о принятии к учету первичных учетных документов по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, в Законе № 402-ФЗ требование об обязательности использования унифицированных форм отсутствует. Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (ст. 10 Закона № 402-ФЗ). Формы первичных учетных документов для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

В Законе № 402-ФЗ сохранен порядок внесения исправлений в первичные документы. При этом исключен прямой запрет на внесение исправлений в кассовые и банковские документы. Внесение исправления в любой документ допускается, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. При этом первичный учетный документ может составляться на бумажном носителе или в виде электронного документа, заверенного электронной подписью.

7. Законом № 402-ФЗ определен порядок ведения регистров бухгалтерского учета.

Согласно ст. 10 формы регистров утверждаются руководителем экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Формы таких регистров для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством РФ. Регистр бухгалтерского учета может составляться на бумажном носителе или в виде электронного документа, заверенного электронной подписью. При этом законом установлен перечень обязательных реквизитов регистра бухгалтерского учета:

- наименование регистра;
- наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- даты начала и окончания ведения регистра или период, за который составлен регистр;
- хронологическая и(или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- величина денежного изменения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- наименование должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Как и для первичных документов, установлен порядок внесения исправлений в регистр. В нем не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за его ведение. Должна быть указана дата исправления, а также проставлены подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

8. Новым Законом № 402-ФЗ внесены уточнения в порядок отражения результатов инвентаризации и обязательств (ст. 11).

Так, в п. 4 ст. 11 Закона № 402-ФЗ сказано, что выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными бухгалтерского учета подлежат регистрации в учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Отсюда следует, что в отличие от предыдущих указаний, содержащихся в действующих Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49, согласно которым результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, с 01.01.2013 г. результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности на дату ее начала, а не окончания.

9. Изменен порядок представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Начиная с 2013 года обязательной является только годовая бухгалтерская отчетность, т.е. компании обязаны сдавать в налоговые органы лишь годовую отчетность. Обязанность представлять с инспекцию квартальные бухгалтерские отчеты, предусмотренная пп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ, отменена Федеральным законом от 29.06.2012 № 97-ФЗ. Законом № 402-ФЗ сохранена обязанность представлять экземпляры годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в органы государственной статистики по месту государственной регистрации (ст. 18).

Следует обратить внимание, что отмена представления промежуточной отчетности в налоговые органы вовсе не означает, что компании не должны составлять промежуточную отчетность. Эта обязанность закреплена Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н.

10. Закон № 402-ФЗ подробно описывает порядок формирования отчетности при реорганизации и ликвидации юридических лиц.

Статьями 16 и 17 определены:

- период, за который составляется последняя бухгалтерская отчетность;
- информационная база, являющаяся источником составления отчетности;
- порядок составления первой бухгалтерской отчетности.

11. Закон № 402-ФЗ вводит обязанность организаций осуществлять внутренний контроль фактов хозяйственной жизни.

Особое внимание при этом обращается на необходимость осуществления внутреннего контроля теми экономическими субъектами, деятельность которых подлежит обязательному аудиту (ст.19).

12. В заключение следует отметить, что отличительной особенностью Закона № 402-ФЗ является подробное описание:

- принципов формирования учетной политики;
- состава и содержания документов, регулирующих бухгалтерский учет;
- порядка разработки федеральных и отраслевых стандартов, а также стандартов экономического субъекта и рекомендаций в области бухгалтерского учета.

Вышеперечисленные изменения и новые положения, содержащиеся в Законе № 402-ФЗ, должны быть учтены при формировании учетной политики на 2013 год, являющейся основой для построения бухгалтерского и налогового учета, а также составления бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

© 2012 г.

М.А. Лабоськин

ОСОБЕННОСТИ ЛЬГОТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УСЛУГИ ПО СДАЧЕ В АРЕНДУ ПОМЕЩЕНИЙ ИНОСТРАНЦАМ

Лабоськин Михаил Алексеевич – главный государственный таможенный инспектор правовой службы Северо-Западного таможенного управления, к.ю.н.

(E-mail: laboskin07@rambler.ru)

Аннотация. В статье рассматриваются особенности предоставления освобождения от уплаты НДС доходов, полученных от сдачи помещений иностранным физическим лицам и представительством иностранных компаний, филиалам, а также дипломатическим представительствам, порядка подтверждения права на льготу.

Ключевые слова: НДС, льгота, аккредитация, представительство иностранной компании, филиал.

Из налоговых льгот, установленных налоговым законодательством РФ, одной из самых актуальных является освобождение от уплаты НДС услуги по предоставлению помещений в аренду иностранным организациям и гражданам. Востребованность данной льготы обусловливается ростом числа присутствующих в РФ, прежде всего, представительств и филиалов зарубежных организаций и компаний ввиду расширения международных и внешнеэкономических связей РФ и отечественных коммерческих организаций.

В соответствии с п. 1 ст. 149 НК РФ: «Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) предоставление арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации.

Положения абзаца первого настоящего пункта применяются в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении граждан Российской Федерации и российских организаций, аккредитованных в этом иностранном государстве, либо если такая норма предусмотрена международным договором (соглашением) Российской Федерации. Перечень иностранных государств, в отношении граждан и(или) организаций которых применяются нормы настоящего пункта, определяется федеральным органом исполнительной власти в сфере международных отношений совместно с Министерством финансов Российской Федерации».

Во исполнение абзаца второго п. 1 ст. 149 НК РФ МИДом России и Минфином России совместным приказом от 08.05.2007 № 6498, № 40н (ред. от 15.10.2009) утвержден Перечень иностранных государств, в отношении граждан и(или) организаций которых, аккредитованных в Российской Федерации, применяется освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость при предоставлении им в аренду помещений на территории Российской Федерации¹.

Перечень включает 113 государств. Льгота распространяется на любые помещения. Ограничения по аренде служебных (офисных) и жилых помещений имеются только во Франции, где освобождение применяется при сдаче в аренду немеблированных помещений, в Великобритании (на острове Мэн), где льгота не предоставляется организациям, оказывающим финансовые услуги.

¹ Бюллетень нормативных актов федер. органов исполнит. власти. 2007. № 26.

Как следует из п. 1 ст. 149 НК РФ, освобождение от уплаты НДС осуществляется на основании принципа взаимности и в отношении аккредитованных в РФ иностранных организаций и граждан. Между тем, исходя из позиции Минфина России, изложенной, в частности, в письме от 15.04.2010 № 03-07-08/112, и ФАС Северо-Западного округа, отраженной в постановлении от 16.05.2006 по делу № А56-29329/04, применение данной льготы возможно и в случае, когда иностранные организации зарегистрированы в РФ либо открыты в РФ с разрешения уполномоченных органов.

Аккредитация, регистрация и разрешение на открытие в рассматриваемом случае выступают как формы легализации пребывания и осуществления деятельности на территории РФ представительств и филиалов иностранных организаций и компаний и физических лиц.

В РФ аккредитацию осуществляют:

- представительств иностранных компаний и филиалов иностранных юридических лиц – Государственная регистрационная палата при Минфине России. Основание: Постановление Правительства РФ от 21.12.1999 № 1419 «О федеральном органе исполнительной власти, ответственном за координацию деятельности федеральных органов исполнительной власти по привлечению в экономику Российской Федерации прямых иностранных инвестиций и аккредитацию филиалов иностранных юридических лиц»²; пп. 2 и 4 п.12 Устава федерального бюджетного учреждения «Государственная регистрационная палата при Министерстве юстиции Российской Федерации», утвержденного приказом Минюста России от 20.07.2011 № 269³.

Государственная регистрационная палата также на основании пп. 3 п.12 Устава осуществляет ведение сводного государственного реестра аккредитованных на территории РФ представительств иностранных компаний и на основании пп. 5 п.12 Устава – ведение государственного реестра филиалов иностранных юридических лиц, аккредитованных на территории РФ.

Палата также оказывает услуги по персональной аккредитации сотрудников представительств и филиалов иностранных юридических лиц (пп. 8 п. 13 Устава);

- представительств кредитных организаций иностранных государств – Банк России. Основание: ст. 52 Федерального закона от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»⁴;
- иностранных корреспондентов – МИД России. Основание: п.3 Правил аккредитации и пребывания корреспондентов иностранных средств массовой информации на территории Российской Федерации, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 13.09.1994 № 1055⁵;
- представительств иностранных организаций, осуществляющих деятельность в области гражданской авиации на территории Российской Федерации, – Федеральное агентство воздушного транспорта Российской Федерации (Росавиация). Основание: п. 5.4.8 Положения о Федеральном агентстве воздушного транспорта, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 30.07.2004 № 396⁶.

Кроме того, в соответствии с п. 3 ст.15 Закона РФ от 07.07.1993 № 5340-1 «О торгово-промышленных палатах в Российской Федерации» ТПП РФ выдает разрешения на открытие в Российской Федерации иностранных фирм и организаций, в сотрудничестве с которыми заинтересованы члены торгово-промышленных палат⁷.

Минюст России в пределах своих полномочий в соответствии со ст. 2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях»⁸ и на основании пп. 30.7 п. 7 Положения о Министерстве юстиции Российской Федерации, утвержденного Указом Президента РФ от 13.10.2004 № 1313 (с изм. на 25.05.2012), принимает в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, решения о государственной регистрации отделений международных организаций

² СЗ РФ. 1999. № 52. Ст. 6412.

³ Российская газета. 2011.10 авг.

⁴ СЗ РФ. 2001. № 26. Ст. 2590.

⁵ СЗ РФ. 1994. № 21. Ст. 2399.

⁶ СЗ РФ. 2004. № 32. Ст. 3343.

⁷ Ведомости СНД и ВС РФ.1993. № 33. Ст. 1309.

⁸ СЗ РФ. 1996. № 3. Ст.145.

и иностранных некоммерческих неправительственных организаций, общественных объединений, политических партий, торгово-промышленных палат, религиозных организаций, иных юридических лиц, о внесении сведений о филиалах и представительствах международных организаций, иностранных некоммерческих неправительственных организаций в реестр филиалов и представительств международных организаций и иностранных некоммерческих неправительственных организаций⁹.

Право на льготу должно быть подтверждено заинтересованным в льготе лицом. При этом ст. 149 НК РФ не содержит перечня документов, которыми может быть подтверждено право на освобождение от уплаты НДС.

По мнению Минфина России, изложенному в письме от 25.10.2009 № 03-07-07/69¹⁰, документальным подтверждением права на получение освобождения от налогообложения является копия свидетельства о внесении в сводный государственный реестр аккредитованных на территории РФ представительств иностранных компаний, выданная Государственной регистрационной палатой, а также договор аренды, заключенный с иностранной организацией.

В соответствии с п. 9 ст. 85 НК РФ органы и организации, осуществляющие аккредитацию филиалов и представительств иностранных юридических лиц, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения сведения об аккредитации (о лишении аккредитации) филиалов и представительств иностранных юридических лиц в течение десяти дней со дня аккредитации (лишения аккредитации).

Учет иностранных организаций в налоговых органах осуществляется в соответствии с приказом ФНС России от 13.02.2012 № ММВ-7-6/80 «Об утверждении форм, порядка их заполнения и форматов документов, используемых при учете иностранных организаций в налоговых органах»¹¹.

В связи с этим необходимость предъявления в налоговый орган копии свидетельства о внесении в сводный реестр аккредитованных представительств иностранных компаний, по нашему мнению, представляется излишней.

В случае сдачи в аренду помещения иностранным физическим лицам, аккредитованным в РФ, для подтверждения права на льготу кроме договора аренды может быть представлена копия аккредитационной карточки.

Право на применение данной льготы в случае аренды помещений филиалами иностранных некоммерческих организаций согласно разъяснению Минфина России, содержащемуся в письме от 15.04.2010 № 03-07-08/112, может быть подтверждено выпиской из реестра филиалов и представительств международных и иностранных некоммерческих организаций, выданной Минюстом России по форме, утвержденной его приказом от 25.03.2009 № 84. К этой выписке также представляется целесообразным приложить договор аренды.

Кроме корреспондентов зарубежных средств массовой информации, МИД России также осуществляет аккредитацию международных организаций. Согласно разъяснению МНС России, изложенному в его письме от 13.05.2004 № 03-1-08/1191/15¹², международные организации, аккредитованные при МИД России, не являются организациями, имеющими национальную принадлежность, и, соответственно, в данном случае отсутствует условие взаимности. Поэтому в случае, когда в качестве арендаторов выступают такие организации, льгота не предоставляется¹³.

Кроме того, при оказании услуг аренды арендатор в обязательном порядке должен выставить арендатору счет-фактуру, причем сделать это необходимо в течение пяти календарных дней с момента оказания услуги (п. 3 ст. 168 НК РФ).

Следует иметь в виду, что если помещения сдаются для официального пользования иностранными дипломатическими или приравненными к ним представительствами, то порядок налогообложения услуг арендодателя несколько иной.

⁹ СЗ РФ. 2008. № 29 (ч. I). Ст. 3473.

¹⁰ Не опубликовано. Текст документа содержится в БД ИК «Кодекс».

¹¹ Российская газета. 2012. 20 апр.

¹² Нормативные акты для бухгалтера. 2004. № 11, 12.

¹³ Перечень международных организаций, аккредитованных при МИД России, содержится в приложении № 2 к приказу МВД России от 28.03.2002 № 282 (ред. от 29.05.2012) «О государственных регистрационных знаках транспортных средств» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2002. № 18.

Подпунктом 7 п.1 ст.164 НК РФ определено, что при реализации товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей, применяется ставка налога 0 %.

Учитывая, что, как следует из гл. 21 НК РФ, аренда представляет собой услугу, это в полном объеме относится также и к сдаче помещений в аренду.

При этом, как и в отношении льготных услуг аренды, использование нулевой ставки налога применяется на условиях взаимности в случаях:

- если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним представительств Российской Федерации, дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей);

- если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации.

Перечень иностранных государств, в отношении представительств которых на условиях взаимности применяется ставка налога на добавленную стоимость 0 % при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей, утвержден совместным приказом МИД России № 22606 и Минфина России № 173н от 14.12.2011.

Правила применения нулевой ставки по НДС при реализации товаров (работ, услуг) для официального использования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного использования дипломатическим или административно-техническим персоналом этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей, утверждены Постановлением Правительства РФ от 30.12.2000 № 1033¹⁴.

Использование ставки налога 0 % по услугам аренды должно подтверждать само представительство или его сотрудники. Возмещение сумм налога, уплаченных дипломатами (или членами их семей), производит тот налоговый орган, в котором зарегистрировано дипломатическое представительство. Для этого налоговикам нужно подать заявление на возмещение сумм налога и соответствующий пакет документов, состав которых определен Правилами применения нулевой ставки налога.

Исходя из вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

- обязательными условиями предоставления освобождения от уплаты НДС при предоставлении услуги по сдаче помещений иностранным лицам и организациям является их обязательная аккредитация в РФ и предоставление аналогичной льготы в отношении российских физических лиц и представительств в иностранном государстве;

- государственными органами, уполномоченными на осуществление в РФ аккредитации иностранных лиц и организаций, являются Государственная регистрационная палата при Минюсте России, Банк России, МИД России, Росавиация; на выдачу разрешения на открытие иностранных фирм и организаций – ТПП РФ, на осуществление регистрации – Минюст России;

- перечень документов, необходимых для подтверждения права на получение льготы, законодателем не определен. Поэтому в качестве таких документов в налоговый орган могут быть представлены:

- а) в случае, когда арендатор представительство, филиал, – договор аренды (для аккредитованных – Государственная регистрационная палата представительств иностранных компаний и филиалов иностранных юридических лиц) или договор аренды и выписка из реестра филиалов и представительств иностранных некоммерческих организаций, выданная Минюстом России, либо договор аренды и разрешение на открытие иностранных фирм и организаций, выданное ТПП РФ;

- б) в случае, когда арендатор физическое лицо, – договор аренды и аккредитационная карточка;

в случае сдачи помещений представительствам международных организаций льгота не предоставляется.

¹⁴ СЗ РФ. 2001. № 2. Ст.182.

Литература

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая).

Закон Российской Федерации от 07.07.1993 № 5340-1 «О торгово-промышленных палатах в Российской Федерации» // Ведомости Съезда народных депутатов и Верховного Совета РФ. 1993. № 33. Ст. 1309.

Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» // Собрание законодательства РФ. 1996. № 3. Ст. 145.

Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» // Собрание законодательства РФ. 2001. № 26. Ст. 2590.

Указ Президента Российской Федерации от 14.07.2008 № 1079 «О внесении изменений в Указ Президента Российской Федерации от 13 октября 2004 года № 1313 «Вопросы Министерства юстиции Российской Федерации», в Положение, утвержденное этим Указом, и о признании утратившими силу некоторых актов Президента Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2008. № 29 (ч. I). Ст. 3473.

Постановление Правительства Российской Федерации от 13.09.1994 № 1055 «Об утверждении Правил аккредитации и пребывания корреспондентов иностранных средств массовой информации на территории Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1994. № 21. Ст. 2399.

Постановление Правительства Российской Федерации от 21.12.1999 № 1419 «О федеральном органе исполнительной власти, ответственном за координацию деятельности федеральных органов исполнительной власти по привлечению в экономику Российской Федерации прямых иностранных инвестиций и аккредитацию филиалов иностранных юридических» // Собрание законодательства РФ. 1999. № 52. Ст. 6412.

Постановление Правительства Российской Федерации от 30.12.2000 № 1033 «О применении нулевой ставки по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) для официального использования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного использования дипломатическим или административно-техническим персоналом этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей» // Собрание законодательства РФ. 2001. № 2. Ст. 182.

Постановление Правительства Российской Федерации от 30.07.2004 № 396 «Об утверждении Положения о Федеральном агентстве воздушного транспорта» // Собрание законодательства РФ. 2004. № 32. Ст. 3343.

Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16.05.2006 по делу № А56-29329/04 // Не опубликовано. Текст документа содержится в БД ИК «Кодекс».

Приказ МИД России, Минфина России от 08.05.2007 № 6498, № 40н «Об утверждении Перечня иностранных государств, в отношении граждан и(или) организаций которых, аккредитованных в Российской Федерации, применяется освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость при предоставлении им в аренду помещений на территории Российской Федерации» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2007. № 26.

Приказ МИД России, Минфина России от 14.12.2011 № 22606, № 173н «Об утверждении Перечня иностранных государств, в отношении представительств которых на условиях взаимности либо если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации применяется ставка

налога на добавленную стоимость 0 % при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства иностранных дел Российской Федерации и Министерства финансов Российской Федерации» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2012. № 17.

Приказ Минюста России от 20.07.2011 № 269 «Об утверждении Устава федерального бюджетного учреждения «Государственная регистрационная палата при Министерстве юстиции Российской Федерации» // Российская газета. 2011.10 авг.

Приказ ФНС России от 13.02.2012 № ММВ-7-6/80 «Об утверждении форм, порядка их заполнения и форматов документов, используемых при учете иностранных организаций в налоговых органах» // Российская газета. 2012. 20 апр.

Приказ МВД России от 28.03.2002 № 282 «О государственных регистрационных знаках транспортных средств» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2002. № 18.

Письмо МНС России от 13.05.2004 № 03-1-08/1191/15 «Свод писем по применению действующего законодательства по НДС за II полугодие 2003 года – I квартал 2004 года» // Нормативные акты для бухгалтера. 2004. № 11, 12.

Письмо Минфина России от 25.10.2009 № 03-07-07/69 // Не опубликовано. Текст документа содержится в БД ИК «Кодекс».

Письмо Минфина России от 15.04.2010 № 03-07-08/112 // Не опубликовано. Текст документа содержится в БД ИК «Кодекс».

© 2012 г.

Т.А. Чепикова

ВАЛЮТНЫЙ КОНТРОЛЬ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕЗИДЕНТОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Чепикова Татьяна Александровна – доцент кафедры «Финансы и кредит» Санкт-Петербургского государственного аграрного университета, советник налоговой службы РФ 2 класса, к.э.н.

(E-mail: 777irina777@mail.ru)

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы валютного контроля внешнеэкономической деятельности резидентов с учетом последних изменений и дополнений, внесенных в законодательные и нормативные акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность, органами валютного контроля.

Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, валютный контроль, валютное законодательство, валютные операции, органы и агенты валютного контроля, административная ответственность за нарушение валютного законодательства.

В 2010–2012 годы Правительство РФ продолжило начатый с 2004 года курс на либерализацию валютного законодательства и приближение его к принятым в мировой практике нормам. В связи с этим, в законодательные и нормативные акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность резидентов, были внесены изменения и дополнения, направленные на упрощение процедур валютного контроля.

Изменения и дополнения были внесены в основной закон регулирующий, внешнеэкономическую деятельность резидентов, - Федеральный закон РФ от 10 декабря 2003 года № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее – Закон № 173-ФЗ) и нормативные и правовые акты, регулирующие внешнеэкономическую деятельность резидентов, в целях создания благоприятного режима для осуществления внешнеэкономической деятельности резидентам, снятия неоправданных административных барьеров, а также налаживания электронного обмена информацией между резидентами и агентами валютного контроля: уполномоченными банками, таможенными и налоговыми органами.

С 5 июня 2012 года вступил в силу Закон № 173-ФЗ в редакции Федерального закона от 06.12.2011 № 406-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее – Закон № 406-ФЗ).

Закон № 406-ФЗ внес изменения в следующие статьи Закона № 173-ФЗ:

– в части 1 статьи 1 Закона № 173-ФЗ было уточнено понятие физического лица-нерезидента. Теперь нерезидентами признаются физические лица, постоянно пребывающие в иностранном государстве не менее одного года. Основанием для пребывания может быть вид на жительство, выданный уполномоченным органом соответствующего иностранного государства, либо рабочие или учебные визы или совокупность таких виз со сроком действия не менее одного года. Однако в законе не конкретизируется на основании каких документов можно подтвердить данный факт. В письме МИД России от 11.09.2012 № 7695 дэс отмечается, что статус физического лица, постоянно проживающего в иностранном государстве, должен определяться в соответствии с законодательством

иностранного государства. В Российском законодательстве данное понятие не раскрывается. На вопрос, как контролировать время пребывания физического лица в иностранном государстве, должно ответить Министерство финансов Российской Федерации;

– статья 19 Закона № 173-ФЗ была дополнена частями 1.1 и 1.2.

С июня 2012 года резиденты при осуществлении внешнеторговой деятельности обязаны в порядке, установленном ЦБ РФ, представить уполномоченным банкам информацию:

– об ожидаемых максимальных сроках, в соответствии с условиями договоров (контрактов), получения от нерезидентов на свои счета в уполномоченных банках иностранной валюты и(или) валюты РФ за исполнение обязательств по указанным договорам (контрактам);

– об ожидаемых максимальных сроках, в соответствии с условиями договоров (контрактов), исполнения нерезидентами обязательств по указанным договорам (контрактам) в счет аванса, перечисленного резидентом.

Вышеназванная информация будет отражаться в ведомости банковского контроля и использоваться в целях валютного контроля. Порядок представления такой информации Банком России в настоящее время не установлен;

– в части 3 статьи 20 Закона № 173-ФЗ на законодательном уровне определен исчерпывающий перечень сведений, которые необходимо указывать в паспорте сделки (ранее данная информация отражалась в паспорте сделки не в силу закона, а на основании Инструкции ЦБ РФ от 15.06.2004 № 117-И).

В части 6 статьи 20 Закона № 173-ФЗ установлена обязанность уполномоченных банков передавать оформленные ими паспорта сделок в электронном виде органам и агентам валютного контроля. Срок передачи паспорта сделки не должен превышать трех рабочих дней с даты оформления паспорта сделки.

– в части 6 статьи 22 Закона № 173-ФЗ уточнена функция Правительства Российской Федерации как координатора деятельности в области валютного контроля.

На Правительство РФ возложена обязанность по обеспечению координации деятельности в области валютного контроля органов и агентов валютного контроля, а также их взаимодействию с ЦБ РФ. На уполномоченные банки как агента валютного контроля возложена обязанность передачи другим агентам валютного контроля: таможенным и налоговым органам для выполнения ими функций агентов валютного контроля информации в объеме и порядке, установленных ЦБ РФ;

– часть 4 статьи 23 Закона № 173-ФЗ дополнена пп.14, то есть дополнен перечень документов, запрашиваемых агентами валютного контроля у резидентов в целях валютного контроля. Агенты валютного контроля имеют право запросить документы, подтверждающие статус физического лица-нерезидента (факт и основание пребывания физического лица-гражданина РФ в иностранном государстве не менее одного года);

– в часть 5 статьи 23 Закона № 173-ФЗ внесены изменения, предусматривающие введение принципа однократности представления резидентами органам и агентам валютного контроля документов для валютного контроля и только в том случае, когда такая обязанность установлена в вышеназванном законе. Одни и те же документы представляются резидентами органу валютного контроля, территориальному подразделению органа валютного контроля, агенту валютного контроля, территориальному подразделению агента валютного контроля, непосредственно истребовавшему документы, однократно и не подлежат повторному представлению до изменения сведений, указанных в представленных документах. Причем, у резидентов могут быть истребованы только те документы, которые ими используются для учета хозяйственных операций. Специально для целей валютного контроля составлять документы не надо. Органы и агенты валютного контроля вправе требовать только те документы, которые непосредственно относятся к проводимой валютной операции. Документы представляются в подлиннике либо надлежащим образом заверенной копии;

– в части 6 статьи 23 Закона № 173-ФЗ определена обязанность таможенных органов передавать в электронном виде информацию о зарегистрированных ими таможенных декларациях ЦБ РФ и уполномоченным банкам в порядке, установленном Правительством РФ, не позднее трех рабочих дней со дня, следующего за датой выпуска товара (положение вступает в силу с 01.01.2013 года);

– в части 9.1 статьи 23 Закона № 173-ФЗ новой обязанностью наделены уполномоченные банки и Внешэкономбанк. Если они обладают информацией о нарушении юридическим лицом-резидентом требований статьи 19 Закона № 173-ФЗ, то обязаны сообщить об этом в Федеральную службу

финансово-бюджетного надзора (далее – Росфиннадзор) и направить ему ведомость банковского контроля по состоянию на дату выявленного нарушения;

- в части 17 статьи 23 Закона № 173-ФЗ указано на необходимость использовать способы защиты информации при передаче ее в электронном виде органами и агентами валютного контроля в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- в пункте 1 части 3 статьи 24 Закона № 173-ФЗ уточнено, что резиденты, осуществляющие в Российской Федерации валютные операции, обязаны представлять органам и агентам валютного контроля документы и информацию в случаях, предусмотренных настоящим Федеральным законом.

Федеральный закон № 409-ФЗ от 06.12.2011 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», вступивший в силу с 5 июня 2012 года, внес изменения и дополнения в следующие статьи Закона № 173-ФЗ:

- подпункт «г» пункта 9 части 1 Закона № 173-ФЗ изложен в новой редакции, как «ввоз в Российскую Федерацию и вывоз из Российской Федерации валютных ценностей, валюты Российской Федерации и внутренних ценных бумаг», исключены слова «таможенная территория Российской Федерации».

- статья 15 Закона № 173-ФЗ сняла ограничения на ввоз в Российскую Федерацию и вывоз из Российской Федерации резидентами и нерезидентами валютных ценностей, валюты Российской Федерации и внутренних ценных бумаг при соблюдении требований таможенного законодательства Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС и законодательства Российской Федерации о таможенном деле.

Таким образом, изменения и дополнения, внесенные в Закон № 173-ФЗ органами валютного контроля, направлены на координацию деятельности органов и агентов валютного контроля, сокращение документооборота за счет широкого применения электронных документов, упорядочения и сокращения объема запрашиваемой в целях валютного контроля информации у резидентов.

Существенные изменения с 1 октября 2012 года претерпели акты органов валютного регулирования.

С 1 октября 2012 года вступила в силу Инструкция Банка России от 4 июня 2012 года № 138-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации, связанных с проведением валютных операций, порядке оформления паспортов сделок, а также порядке учета уполномоченными банками валютных операций и контроля за их проведением» (далее – Инструкция № 138-И).

Инструкция № 138-И заменила Положение Банка России от 01.06.2004 № 258-П и Инструкцию Банка России от 15.06.2004 № 117-И, а также отменила Указание Банка России от 10.12.2007 № 1950-У, которые утратили силу с 1 октября 2012 года.

Инструкцией № 138-И внесены следующие изменения в порядок представления резидентами уполномоченным банкам документов и информации при проведении валютных операций, порядок учета уполномоченными банками валютных операций, оформления паспортов сделок и порядок осуществления контроля за проведением валютных операций:

- в пункте 1.5 Инструкции № 138-И названы формы учета по валютным операциям: справка о валютных операциях и справка о подтверждающих документах. Таким образом, форм учета по валютным операциям для резидентов (не кредитных организаций) стало меньше. При зачислении и списании иностранной валюты либо валюты Российской Федерации предусмотрено представление резидентами в уполномоченный банк справки о валютных операциях;

- изменены форма справки о валютных операциях и порядок ее заполнения;

- установлена возможность и определены сроки представления в уполномоченный банк корректирующей справки о валютных операциях, с подтверждающими изменения документами;

- изменена форма и порядок заполнения справки о подтверждающих документах. Введена возможность и определены сроки представления в банк корректирующей справки о подтверждающих документах, при изменении сведений, содержащихся в принятой банком справке, с приложением документов, подтверждающих изменения;

- в пунктах 2.1 и 3.6 Инструкции № 138-И установлены документы, представляемые резидентом в уполномоченный банк при осуществлении им валютных операций, связанных с зачислением иностранной валюты (валюты РФ) на счет или со списанием иностранной валюты (валюты РФ) со счета, поступившей от нерезидента: справка о валютных операциях и документы, связанные с проведением валютных операций, указанных в справке. Однако в п.3.6 указано, что вышеназванные документы представляются резидентами в уполномоченный банк в том случае, если по контракту (кредитному договору), предусматривающему расчеты с нерезидентом в валюте РФ, оформлен паспорт сделки или

в случае несогласия резидента с кодом вида валютной операции, указанным в расчетном документе нерезидентом;

– в пунктах 2.3 и 3.8 Инструкции № 138-И установлены срок представления вышеуказанных документов резидентом в уполномоченный банк (кроме случаев, установленных в пп.2.5-2.9 и в пп.3.10-3.13), который составляет:

а) при зачислении иностранной валюты (валюты РФ) на счет – не позднее 15 рабочих дней после даты ее зачисления, указанной в уведомлении банка о ее зачислении;

б) при списании иностранной валюты с расчетного счета – одновременно с распоряжением о переводе иностранной валюты (одновременно с расчетным документом по валютной операции);

– в пунктах 2.5 и 3.10 Инструкции № 138-И установлен срок представления резидентом вышеуказанных документов при осуществлении валютных операций, связанных со списанием иностранной валюты с расчетного счета в иностранной валюте либо со списанием валюты РФ с расчетного счета в валюте РФ с использованием банковской карты, который составляет:

а) не позднее 15 рабочих дней после месяца, в котором осуществлена валютная операция с использованием банковской карты;

– в пунктах 2.6, 3.11, 11.5, 11.10 Инструкции № 138-И установлен срок представления справки о валютных операциях и (или) копий выписок из счета при осуществлении резидентом валютных операций в иностранной валюте либо в валюте РФ по контракту (кредитному договору), по которому оформлен паспорт сделки, через счет, открытый в банке-нерезиденте, который составляет:

а) не позднее 30 рабочих дней после месяца, в котором были осуществлены валютные операции;

– в пунктах 2.7, 3.12, 11.5, 11.10, 12.4-12.6 Инструкции № 138-И установлен срок представления резидентом в банк справки о валютных операциях и документов, связанных с проведением третьим лицом-резидентом валютных операций по контракту (кредитному договору), по которому оформлен паспорт сделки, который составляет:

а) в случае, если расчеты осуществляются через счета резидента, открытые в банке-нерезиденте – не позднее 30 рабочих дней после месяца, в котором были осуществлены такие валютные операции (п.11.5, п.11.10);

б) не позднее 15 рабочих дней после даты принятия уполномоченным банком справки о валютных операциях третьего лица-нерезидента резидент заполняет и представляет в банк свою справку о валютных операциях (п. 12.5) либо при осуществлении третьим лицом-резидентом валютных операций, связанных с расчетами через его счет, открытый в банке-нерезиденте, он передает резиденту, оформившему паспорт сделки, выписки из этого счета не позднее 15 рабочих дней после месяца, в котором третьим лицом были осуществлены валютные операции. Резидент, оформивший паспорт сделки, на основании указанных документов заполняет свою справку в срок, указанный в пунктах 11.5 и 11.10;

– в пунктах 2.8, 3.13, 16.3, 16.5 Инструкции № 138-И установлены сроки представления справки о валютных операциях и документов, связанных с проведением расчетов по аккредитиву, при осуществлению резидентом валютных операций в иностранной валюте либо валюте РФ по контракту, по которому оформлен паспорт сделки, которые составляют:

а) не позднее 15 рабочих дней после окончания месяца, в котором был исполнен платеж по аккредитиву;

– в пунктах 2.9 и 3.15 Инструкции № 138-И установлен срок представления корректирующей справки о валютных операциях и документов, подтверждающих изменения в принятой уполномоченным банком справке о валютных операциях, который составляет:

а) не позднее 15 рабочих дней после даты оформления документов, подтверждающих такие изменения;

– в пункте 9.2 Инструкции № 138-И установлен срок представления справки о подтверждающих документах и подтверждающих документов, который составляет:

а) не позднее 15 рабочих дней после даты, указанной во второй части регистрационного номера таможенной декларации или даты выпуска (условного выпуска) товаров, проставляемой должностным лицом таможенных органов в таможенной декларации, в зависимости от того, какая из дат является наиболее поздней;

б) не позднее 15 рабочих дней после окончания месяца, в котором оформлены подтверждающие документы;

– в пункте 9.7 Инструкции № 138-И установлен срок представления корректирующей справки о подтверждающих документах и документов, подтверждающих изменения в принятой уполномоченном банком справке о подтверждающих документах, который составляет:

а) не позднее 15 рабочих дней после даты оформления документов, подтверждающих такие изменения.

Таким образом, в Инструкции № 138-И установлены порядок и сроки представления форм учета по валютным операциям;

– в Инструкции № 138-И изменен порядок оформления (переоформления, закрытия) паспортов сделок (далее – ПС). С 1 октября 2012 года ПС оформляется и по кредитному договору (контракту) в случае, если сумма обязательств по кредитному договору превышает в эквиваленте 50 тыс. долл. США, по курсу Банка России, на дату заключения кредитного договора, или в случае изменений суммы обязательств – на сумму свыше 50 тыс. долл. США (эквивалент), по кредитному договору, на дату заключения последних изменений к договору, то есть повышена сумма кредитного договора с 5 тыс. долларов США до 50 тыс. долл. США при оформлении ПС;

– в Инструкции № 138-И установлена возможность оформления ПС по предварительным договорам, предложениям о заключении таких договоров (соглашений), содержащих все существенные условия договора (оферта, публичная оферта), проектам договоров (контрактов, соглашений). Также, установлена возможность оформления ПС по агентскому договору, договору комиссии, договору поручения, предусматривающему выполнение работ, оказание услуг, передачу информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них. В этом случае ПС оформляется независимо от того, осуществляются ли в рамках договора платежи, связанные с уплатой комиссионного вознаграждения или нет;

– в Инструкции № 138-И указано, что номер ПС присваивается банком и остается неизменным в случае перевода ПС на обслуживание в иной уполномоченный банк (филиал банка), установлены сроки оформления (переоформления) ПС и изменены основания закрытия ПС;

Названы следующие основания закрытия ПС:

1) перевод ПС из банка ПС в другой уполномоченный банк, при закрытии резидентом всех счетов в банке ПС;

2) при исполнении сторонами всех обязательств по контракту (кредитному договору);

3) при уступке резидентом требования по контракту (кредитному договору) нерезиденту;

4) при уступке резидентом требования по контракту (кредитному договору) другому лицу-резиденту либо при переводе долга резидентом по контракту на другое лицо-резидент;

5) при исполнении (прекращении) обязательств по контракту (кредитному договору) по иным, основаниям, предусмотренным законодательством;

6) банк вправе самостоятельно закрыть ПС по истечении 180 календарных дней, следующих за датой указанной в графе 6 раздела 3 ПС (датой завершения исполнения обязательств по контракту).

7) резидент вправе закрыть ПС, ранее оформленный по кредитному договору, общая сумма обязательств по которому на дату вступления в силу Инструкции № 138-И не превышает в эквиваленте 50 тыс. долларов США;

– в Инструкции № 138-И изменен перечень кодов валютных операций, а также установлена возможность электронного документооборота между клиентом и банком документами валютного контроля.

Таким образом, орган валютного регулирования уменьшил количество актов валютного регулирования и форм учета по валютным операциям резидентов, установил возможность и определил сроки представления корректирующих форм учета и возможность электронного документооборота между резидентами и агентами валютного контроля.

Валютный контроль соблюдения резидентами и нерезидентами валютного законодательства РФ осуществляется как в ходе проведения проверок, так и посредством запроса и получения от резидентов и нерезидентов документов и информации, связанной с проведением валютных операций, открытием и ведением счетов в банках за пределами территории РФ.

Резиденты и нерезиденты при осуществлении валютных операций, открытии счетов (вкладов) в банках за пределами территории Российской Федерации с нарушением установленных действующим валютным законодательством РФ правил и ограничений могут быть привлечены к административной ответственности в соответствии со статьей 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях (далее – КоАП РФ), а за нарушения на сумму более 5 млн. рублей руководители

организаций могут быть привлечены к уголовной ответственности в соответствии со статьей 193 Уголовного кодекса РФ.

Контроль соблюдения резидентами и нерезидентами валютного законодательства РФ, в пределах своих полномочий, осуществляют органы и агенты валютного контроля (статья 22 Закона № 173-ФЗ).

Органами валютного контроля являются: Правительство РФ и Росфиннадзор. Агентами валютного контроля являются уполномоченные банки, таможенные и налоговые органы.

Объективную сторону правонарушений, ответственность за которые предусмотрена статьей 15.25 КоАП РФ, образуют противоправные деяния (действия и бездействие) лиц (субъектов), осуществляемые в нарушение норм права, установленных валютным законодательством РФ и актами валютного регулирования.

За нарушения резидентами-юридическими и физическими лицами валютного законодательства РФ и актов органов валютного регулирования к ним могут быть применены меры административной ответственности, установленные статьей 15.25 КоАП РФ (табл.).

Ответственность за проведение незаконной (запрещенной) валютной операции, установленная частью 1 статьи 15.25 КоАП РФ, применяется к резидентам-физическим и юридическим лицам.

Федеральным законом от 12.11.2012 № 194-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в статьи 3.5 и 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях», часть 1 статьи 15.25 КоАП РФ представлена в новой редакции, которая вступит в силу с 13 февраля 2013 года. В новой редакции части 1 статьи 15.25 четко прописано, что является незаконной (запрещенной) валютной операцией, размер штрафных санкций не изменен.

Незаконной (запрещенной) валютной операцией для резидентов является:

- купля-продажа иностранной валюты и чеков (в том числе дорожных), номинальная стоимость которых указана в иностранной валюте минуя уполномоченные банки ;

- осуществление валютных операций, расчеты по которым произведены минуя счета уполномоченных банков или счета (вклады) в банках, расположенных за пределами территории РФ, в случаях, не предусмотренных валютным законодательством РФ;

- осуществление валютных операций, расчеты по которым произведены за счет средств, зачисленных на счета (вклады) в банках, расположенных за пределами территории РФ, в случаях, не предусмотренных валютным законодательством.

В связи вступлением в силу с июня 2012 года Закона № 409-ФЗ от 06.12.2011 , отменены ограничения на ввоз в Российскую Федерацию и вывоз из Российской Федерации резидентами валютных ценностей, валюты Российской Федерации и внутренних ценных бумаг при соблюдении ими требований таможенного законодательства Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС и законодательства Российской Федерации о таможенном деле.

Таким образом, за нарушение части 1 статьи 15.25 КоАП РФ резиденты могут быть привлечены к ответственности в виде административного штрафа в размере от 75 до 100 % от суммы проведенной ими незаконной валютной операции.

**Меры ответственности, применяемые к резидентам юридическим лицам
и физическим лицам за нарушения валютного законодательства РФ**

Вид нарушения и номер нарушенной статьи КоАП РФ	Мера ответственности	
	Физические лица	Юридические лица
1	2	3
Проведение незаконной (запрещенной) валютной операции (часть 1 статьи 15.25)	Штраф на физическое лицо в размере от 75 до 100 % суммы незаконной валютной операции.	Штраф на юридических и должностных лиц в размере от 75 до 100 % суммы незаконной валютной операции.
Представление резидентом в налоговый орган с нарушением установленного срока и(или) не по установленной форме уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) или об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ (ч. 2 ст. 15.25 КоАП РФ)	Штраф на физическое лицо в размере от 1 000 до 1 500 руб.	Штраф на юридических лиц в размере от 50 000 до 100 000 руб., на должностных лиц – в размере от 5 000 до 10 000 руб.
Непредставление резидентом в налоговый орган уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) или об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ (ч. 2.1 ст. 15.25 КоАП РФ)	Штраф на физическое лицо от 4 000 до 5 000 руб.	Штраф на юридических лиц в размере от 800 000 до 1 000 000 руб., на должностных лиц – от 40 000 до 50 000 руб.
На банковский счет резидента в контрактные сроки не поступила от иностранного партнера (заказчика) иностранная валюта (валюта РФ) за переданные заказчику товары (выполненные работы, оказанные услуги) (ч. 4 ст. 15.25 КоАП РФ)		Штраф на юридических и должностных лиц в размере 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ от суммы денежных средств, зачисленных на счета в уполномоченных банках с нарушением установленного срока, за каждый день просрочки зачисления таких денежных средств и(или) в размере от 75 до 100 % суммы денежных средств, не зачисленных на счета в уполномоченных банках.

1	2	3
Иностраный партнер в установленном срок не вернул аванс (предоплату) за не полученные в РФ товары (не выполненные работы, не оказанные услуги) (ч. 5 ст. 15.25 КоАП РФ)		Штраф на юридических и должностных лиц в размере от 75 до 100 % от суммы не возвращенных денежных средств
Резидент нарушил единые правила оформления паспорта сделки, в установленные сроки не представил формы учета и отчетности по валютным операциям, нарушил сроки хранения учетных и отчетных документов, паспортов сделок (ч. 6 ст. 15.25 КоАП РФ) ч. 6.1 ст. 15.25 КоАП РФ: Нарушение установленных сроков представления форм учета и отчетности по валютным операциям, подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций не более чем на 10 дней ч. 6.2 ст. 15.25 КоАП РФ: Нарушение установленных сроков представления форм учета и отчетности по валютным операциям, подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций более чем на 10 дней, но не более 30 дней ч. 6.3 ст. 15.25 КоАП РФ: Нарушение установленных сроков представления форм учета и отчетности по валютным операциям, подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций более чем на 30 дней		Штраф на юридических лиц в размере от 40 000 до 50 000 руб., для должностных лиц – от 4 000 до 5 000 руб. Предупреждение или штраф на юридических лиц в размере от 5 000 до 15 000 руб., на должностных лиц – в размере от 500 до 1 000 руб. Штраф на юридических лиц в размере от 20 000 до 30 000 руб., на должностных лиц – в размере от 2 000 до 3 000 руб. Штраф для юридических лиц в размере от 40 000 до 50 000 руб., для должностных лиц – в размере от 4 000 до 5 000 руб.

Резиденты-юридические и физические лица могут быть привлечены к административной ответственности по части 2 и части 2.1 статьи 15.25 КоАП РФ.

Объективную сторону состава данного административного правонарушения составляет неуведомление налогового органа либо уведомление с нарушением установленного срока и(или) не по установленной форме об открытии (закрытии) или изменении реквизитов счета (вклада) в банке, находящемся в банке за пределами территории РФ.

С 29.10.2012 вступила в силу новая редакция части 2 статьи 15.25 КоАП РФ (в редакции Федерального закона от 28.07.2012 № 140-ФЗ).

Новая редакция расширила перечень нарушений, рассматриваемых в данной части статьи и ужесточила штрафные санкции к нарушителям, как физическим лицам, так и юридическим лицам, за непредставление ими в установленный срок уведомлений об открытии (закрытии) и(или) об изменении реквизитов счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории РФ.

Новая редакция включает часть 2 и часть 2.1 статьи 15.25 КоАП РФ.

Часть 2 предусматривает ответственность резидента за представление в налоговый орган с нарушением установленного срока и(или) не по установленной форме уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) и(или) об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ. Как видно из таблицы, за вышеназванные нарушения резиденты-физические лица могут быть привлечены к административной ответственности в виде штрафа в размере от 1 000 до 1 500 руб., должностные лица – в виде штрафа в размере от 5 000 до 10 000 руб., а юридические лица – к штрафу в размере от 50 000 до 100 000 руб.

Часть 2.1 предусматривает ответственность резидента за непредставление им в установленный срок уведомления об открытии (закрытии) и(или) об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ. Данное нарушения влечет наложения административного штрафа на физических лиц в размере от 4 000 до 5 000 руб., на должностных лиц – от 40 000 до 50 000 руб., на юридических лиц – от 800 000 до 1 млн. руб.

Согласно части 2 статьи 12 Закона № 173-ФЗ, резиденты обязаны уведомлять налоговые органы, по месту своего учета, об открытии (закрытии) счетов (вкладов) и(или) об изменении реквизитов счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории РФ, не позднее одного месяца, со дня открытия (закрытия) счета, или изменения реквизитов таких счетов, по форме, утвержденной ФНС России.

Форма уведомления установлена приказом ФНС России от 21.09.2010 № ММВ-7-6/457 «Об утверждении форм уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ». В соответствии с данным приказом введены три формы уведомлений: уведомление об открытии счета в банке, расположенном за пределами территории РФ, уведомление о закрытии счета в банке, расположенном за пределами территории РФ, уведомление об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ.

Форма уведомлений в электронном виде установлена приказом ФНС России от 12.11.2010 № ММВ-7-6-559 «Об утверждении форматов представления в электронном виде уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории РФ».

Судебные органы, рассматривая обращения резидентов об отмене постановления органа валютного контроля о назначении им административного наказания по ч. 2 ст. 15.25 КоАП РФ, исходят из того, что в ходе административного производства орган валютного контроля не доказал наличия в действиях резидента события и состава административного правонарушения.

Так, в Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А56-72632/2010 от 25.04.2011 отмечается, что апелляционный суд отказал в заявлении резидента и оставил решение суда первой инстанции без изменения в связи с тем, что органом валютного контроля доказан факт нарушения резидентом ч. 2 ст. 12 Закона № 173-ФЗ (нарушения установленного срока представления в налоговый орган уведомления об открытии счета в банке за пределами территории РФ), административная ответственность за которое, предусмотрена в ч. 2 ст. 15.25 КоАП РФ. В соответствии со ст. 2.1 КоАП РФ, административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое названным Кодексом или законом установлена административная ответственность.

Резиденты-юридические лица, наряду с вышеназванными нарушениями, могут быть привлечены к административной ответственности по части 4 статьи 15.25, части 5 статьи 15.25 и части 6 статьи 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Валютный контроль резидентов, связанный с исполнением ими части 1 и части 1.1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ (в редакции изменений, внесенных Законом № 406-ФЗ от 06.12.11) осуществляется в соответствии с частями 4 и 5 статьи 15.25 КоАП РФ.

В соответствии с частью 1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ при осуществлении внешнеторговой деятельности резиденты обязаны в сроки, предусмотренные внешнеторговыми договорами (контрактами) обеспечить:

– получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты РФ, причитающейся в соответствии с условиями указанных договоров (контрактов) за переданные нерезидентам товары, выполненные для них работы, оказанные им услуги, переданные им информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них;

– возврат в Российскую Федерацию денежных средств, уплаченных нерезидентам за неввезенные в РФ (неполученные на территории РФ) товары, невыполненные работы, неоказанные услуги, переданные информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них.

Кроме того, в соответствии с частью 1.1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ, резиденты обязаны, в соответствии с условиями договоров (контрактов), представить уполномоченным банкам информацию:

– о максимальных сроках получения от нерезидентов на свои счета в уполномоченных банках иностранной валюты и(или) валюты РФ за исполнение обязательств по договору (контракту) путем передачи товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи информации;

– о максимальных сроках исполнения нерезидентами обязательств по договору (контракту) в счет осуществленных резидентами авансовых платежей.

Порядок представления резидентами уполномоченным банкам информации, указанной в части 1.1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ, устанавливается ЦБ РФ (часть 1.2 статьи 19 Закона № 173-ФЗ). В настоящее время вышеуказанный порядок еще не установлен.

Исчерпывающий перечень случаев, в которых резиденты вправе не зачислять на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранную валюту или валюту РФ, установлен в части 2 статьи 19 Закона № 173-ФЗ.

Однако в части 2 статьи 19 Закона № 173-ФЗ отсутствует разрешение у резидента не зачислять денежные средства, причитающиеся за переданные нерезиденту товары, в связи с уплатой неустоек (штрафов, пеней), переуступкой требования.

В соответствии с частью 4 статьи 19 Закона № 173-ФЗ, резидент признается исполнившим обязанность, предусмотренную пунктом 1 части 1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ, в случае, если он обеспечил получение на свои банковские счета страховой выплаты по договору страхования рисков неисполнения нерезидентом обязательств по внешнеторговому договору в порядке и сроки, которые предусмотрены договором страхования, при наступлении страхового случая.

При определении срока поступления выручки в первую очередь необходимо исходить из условий заключенного договора, в том числе при определении порядка исчисления периода времени, в течение которого покупатель должен оплатить товар, и даты (момента), с которой (которого) должен исчисляться данный период времени. Начало исчисления срока оплаты товара может не совпадать с датой фактического пересечения экспортируемыми товарами таможенной границы РФ. Также необходимо учитывать, что не является нарушением пункта 1 части 1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ получение денежных средств с нарушением контрактных сроков за товары, еще не переданные покупателю (авансы, предоплаты), и случаи неполучения денежных средств, связанные с возвратом резиденту ранее переданного товара в контрактные сроки или в сроки, установленные в соглашении о возврате товара, при условии, что такое соглашение заключено в контрактные сроки получения денежных средств.

Если во внешнеторговом договоре (контракте) не определен срок получения резидентом от нерезидента денежных средств, причитающихся за переданные резидентом товары, то контроль за исполнением резидентом требований статьи 19 Закона № 173-ФЗ должен осуществляться с использованием документов, содержащих информацию о сроке оплаты товаров (платежа за товары) нерезидентом.

Согласно пункту 1 статьи 486 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ), если договором не определен срок оплаты товара, покупатель обязан оплатить товар непосредственно до или после передачи ему товара продавцом. В случае, если договором предусмотрена оплата товара после его передачи покупателю (продажа товара в кредит – статья 488 ГК РФ), но срок оплаты договором не определен, в соответствии со статьей 314 ГК РФ обязательство по оплате товара должно быть исполнено в разумный срок после его возникновения (т.е. с момента исполнения обязанности передать товар). Продажа товара в кредит является видом коммерческого кредитования и, следовательно, на продажу товаров в кредит распространяются правила о займе в соответствии с пунктом 2 статьи 823 ГК РФ. В связи с этим при определении разумного срока оплаты товара, проданного в кредит, исходя из положений пункта 1 статьи 810 ГК РФ, следует считать его равным 30 дням с момента возникновения обязательства по оплате товара. Аналогичный подход применим к договорам на импорт товаров, если договором не определен срок поставки товара после его оплаты. Определяющим с точки зрения принятия решения о соблюдении резидентом валютного законодательства является факт

передачи товаров от продавца покупателю, а не факт вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации. Невывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации не всегда освобождает резидента от обязанности обеспечить получение от нерезидента на свои банковские счета в уполномоченных банках денежных средств, причитающихся за переданные нерезиденту товары, в сроки, предусмотренные внешнеторговыми контрактами (договорами). При определении момента исполнения обязанности продавца по передаче товара необходимо руководствоваться гражданским законодательством, в частности, статьей 458 ГК РФ.

Таким образом, поводом для возбуждения дела об административном правонарушении по части 4 статьи 15.25 КоАП РФ являются следующие факты и обстоятельства в совокупности:

- товар передан в соответствии с условиями внешнеторгового договора (контракта) резидентом нерезиденту;
- денежные средства, причитающиеся за переданные нерезиденту товары, не получены резидентом в предусмотренные внешнеторговым договором (контрактом) сроки, а в случае, если внешнеторговым договором (контрактом) сроки получения резидентом денежных средств не установлены, – в месячный срок со дня передачи товара нерезиденту.

Резиденты могут изменить сроки получения денежных средств за переданные товары (выполненные работы, оказанные услуги, переданную информацию и результаты интеллектуальной деятельности) в том случае, если дополнительные соглашения к договорам (контрактам), изменяющие сроки получения денежных средств, приняты до истечения договорных (контрактных) сроков.

Не является нарушением валютного законодательства незачисление на счет резидента сумм комиссионного вознаграждения и банковских расходов в иностранной валюте или валюте РФ при наличии соответствующего условия во внешнеторговом договоре (контракте), а именно: что комиссионные расходы и банковские расходы, связанные с оплатой услуг банков-корреспондентов, несет продавец.

В соответствии с частью 4 статьи 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях к резидентам, не обеспечившим в установленные договором (контрактом) сроки получения на свои счета в уполномоченном банке денежных средств за переданные нерезиденту товары (выполненные работы, оказанные услуги, переданную информацию), могут быть применены следующие виды ответственности, которая законодателями дифференцирована:

- за нарушение установленных сроков зачисления денежных средств будут начислены пени в размере 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ (действующей в период просрочки) от суммы денежных средств, зачисленных на счет в уполномоченном банке с нарушением установленного срока за каждый день просрочки зачисления таких денежных средств;
- за незачисление денежных средств – штраф в размере от 75 до 100 % от суммы незачисленных средств;
- если часть средств зачислена с нарушением установленного срока, а часть не зачислена, то применяется комбинированная санкция.

Судебные органы, рассматривая обращения резидентов об оспаривании постановлений органов валютного контроля о назначении им административного наказания на основании части 4 статьи 15.25 КоАП РФ, исходят из того, что в ходе административного производства орган валютного контроля должен доказать наличие в действиях резидента события и состава административного правонарушения.

Так, Постановлением Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа по делу № А56-10265/11 от 15.02.2012 было признано незаконным и отменено постановление органа валютного контроля (Территориального управления Федеральной службы финансово-бюджетного надзора по Санкт-Петербургу) в связи с неполной оценкой обстоятельств, составляющих состав правонарушения, а именно: не учетом факта, что непоступление выручки связано с отгрузкой забракованного товара. Поэтому бездействие резидента, выразившееся в непринятии мер к получению валютной выручки, не является нарушением части 4 статьи 15.25 КоАП РФ.

В то же время, как отмечено в Постановлении ФАС Московского округа по делу № А40-60663/11-147-516 от 30.01.12, неоднократное направление иностранному контрагенту писем с требованием оплаты товара (в результате товар оплачен полностью) свидетельствует о стремлении резидента выполнить обязанность, установленную пунктом 1 части 1 статьи 19 Закона № 173-ФЗ. С учетом правовой позиции, изложенной в Постановлении Президиума ВАС РФ от 30.03.2010 № 15970/09, суд признал привлечение резидента к административной ответственности по части 4 статьи 15.25 КоАП РФ незаконным.

В Постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа по делу № А33-1736/2011 от 01.02.2012, привлекая резидента к административной ответственности по части 4 статьи 15.25 КоАП РФ, суд указывает на непринятие резидентом достаточных мер для получения валютной выручки (претензия нерезиденту направлена после истечения срока поступления выручки). Доказательств обращения покупателя с просьбой об отсрочке оплаты товара либо принятия резидентом мер по обеспечению поступления валютной выручки в течение полугода, с даты направления претензий, не представлено.

В соответствии с частью 5 статьи 15.25 КоАП РФ, резиденты-юридические лица, не обеспечившие в контрактные сроки возврат в РФ денежных средств за неввезенные в РФ (не полученные на территории РФ) товары, невыполненные работы, неоказанные услуги привлекаются к административной ответственности в виде штрафа в размере от 75 до 100 % суммы денежных средств, не возвращенных в РФ.

Судебные органы, рассматривая обращения резидентов об оспаривании постановлений органов валютного контроля о назначении им административного наказания на основании части 5 статьи 15.25 КоАП РФ, исходят из того, что в ходе административного производства орган валютного контроля должен доказать наличие в действиях резидента события и состава административного правонарушения.

В Постановлении Третьего арбитражного апелляционного суда по делу № А33-18780/2011 от 24.04.12 отмечается, что суд отказал в удовлетворении требования об отмене постановления по делу об административном правонарушении по части 5 статьи 15.25 КоАП РФ, указав, что факт невыполнения резидентом в установленный срок обязанности по возврату в РФ денежных средств, уплаченных нерезиденту за не ввезенные на территорию РФ товары свидетельствует о нарушении пункта 2 части 1 статьи 1 Закона № 173-ФЗ. Причем, сама по себе передача векселя, как средства для расчета за непоставленный товар не может отождествляться с возвратом в РФ денежных средств за неввезенные товары. Обязанность считается исполненной при условии дальнейшего поступления средств в уполномоченный банк. Аналогичная позиция высказана и в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа по делу № А32-9227/2011 от 13.01.12.

По данным Росфиннадзора, в настоящее время, чаще всего резиденты-юридические лица привлекаются к административной ответственности по части 6 статьи 15.25 КоАП РФ.

Административная ответственность по вышеназванной статье применяется к резидентам-юридическим лицам за несоблюдение ими установленного порядка представления форм учета и отчетности по валютным операциям, порядка и(или) сроков представления отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ с подтверждающими банковскими документами, нарушение установленного порядка представления подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, нарушение установленных правил оформления паспортов сделок, либо нарушение установленных сроков хранения учетных и отчетных документов по валютным операциям.

С 28.11.2011 (даты вступления в силу Федерального закона № 311-ФЗ от 16.11.2011) законодателями введены дифференцированные штрафные санкции за нарушение установленных сроков представления форм учета и отчетности по валютным операциям, а именно:

- если сроки представления нарушены не более чем на десять дней, то резидент может быть предупрежден или привлечен к минимальной административной ответственности в виде наложения штрафа на юридических лиц в размере от 5 000 до 15 000 руб., а на должностное лицо – в размере от 500 до 1 000 руб. (ч. 6.1 ст. 15.25 КоАП РФ);

- если сроки представления нарушены более чем на десять дней, но не более чем на 30 дней, то резидент может быть привлечен к административной ответственности в виде наложения штрафа на юридических лиц в размере от 20 000 до 30 000 руб., а на должностных лиц – в размере от 2 000 до 3 000 руб. (ч. 6.2 ст. 15.25 КоАП РФ);

- если сроки представления нарушены более чем на 30 дней, то резидент может быть привлечен к административной ответственности в виде наложения штрафа на юридических лиц в размере от 40 000 до 50 000 руб., а на должностных лиц – в размере от 4 000 до 5 000 руб. (ч. 6.3 ст. 15.25 КоАП РФ).

В соответствии с пунктом 2 части 2 статьи 24 Закона № 173-ФЗ, резиденты и нерезиденты, осуществляющие в РФ валютные операции, обязаны в установленном порядке вести учет и составлять отчетность по проводимым ими валютным операциям, обеспечивая сохранность соответствующих документов и материалов в течение не менее трех лет со дня совершения соответствующей валютной операции, но не ранее срока исполнения договора (контракта).

Контроль представления резидентами-юридическими лицами отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках, расположенных за пределами территории РФ, возложен на налоговые органы на основании части 7 статьи 12 Закона № 173-ФЗ.

Порядок представления резидентами-юридическими лицами отчетов установлен в Постановлении Правительства РФ от 28.12.2005 № 819 « Об утверждении Правил представления резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ», в редакции Постановления Правительства РФ от 15.07.2008 № 532 (далее – Постановление № 819).

В соответствии с пунктами 3 и 4 Постановления № 819 резиденты-юридические лица ежеквартально, в течение 30 дней по окончании квартала представляют в налоговый орган по месту своего учета отчеты о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации в 2-х экземплярах по форме, указанной в приложении к Постановлению № 819, и банковские документы (банковские выписки или иные документы, выданные банком в соответствии с законодательством государства, в котором зарегистрирован банк), подтверждающие сведения, указанные в отчете (далее – подтверждающие банковские документы) по состоянию на последнюю календарную дату отчетного квартала.

При этом по каждому счету (вкладу), открытому в банке за пределами территории РФ, представляется отдельный отчет с подтверждающими банковскими документами.

Подтверждающие банковские документы представляются за период с первого по последнее число отчетного квартала (п. 5 Постановления № 819).

Документы, предусмотренные пунктами 4-5 Постановления № 819, представляются непосредственно резидентом либо его представителем, полномочия которого подтверждены в соответствии с законодательством РФ или направляются заказным почтовым отправлением с уведомлением о вручении (п. 6 Постановления № 819).

Подтверждающие банковские документы представляются в виде копии, нотариально заверенной, в соответствии с требованиями законодательства РФ. К документам, составленным на иностранном языке, прилагается нотариально заверенный, в соответствии с требованиями законодательства РФ, перевод на русский язык.

Один экземпляр отчета с отметкой налогового органа возвращается резиденту либо представителю резидента под расписку в день представления отчета или направляется заказным письмом с уведомлением о вручении в течение пяти рабочих дней со дня получения отчета.

В соответствии с п. 9 Постановления № 819 днем представления отчета и подтверждающих банковских документов в налоговый орган является:

- при представлении вышеназванных документов непосредственно резидентом либо его представителем – дата, указанная в отметке налогового органа о принятии отчета;
- при направлении вышеназванных документов заказным почтовым отправлением с уведомлением о вручении – дата направления резидентом заказного почтового отправления с уведомлением о вручении.

Предметом административного правонарушения, ответственность за которое установлена в части 6 статьи 15.25 КоАП РФ, является непредставление (несвоевременное представление) резидентом в налоговый орган отчета о движении денежных средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ, с подтверждающими банковскими документами либо представление отчета без подтверждающих банковских документов или ненадлежащим образом оформленных подтверждающих банковских документов.

С 1 октября 2012 года (даты вступления в силу Инструкции № 138-И) сроки представления резидентом в уполномоченный банк документов для оформления ПС (не позднее срока установленного Инструкцией № 138-И для представления справки о валютных операциях) установлены в разделе II вышеназванной Инструкции Банка России.

В Инструкции № 138-И предлагаются две формы ПС: при осуществлении валютных операций по контракту – форма 1, при осуществлении валютных операций по кредитному договору – форма 2 (приложение № 4 к Инструкции № 138-И).

Паспорт сделки не оформляется в случаях, установленных пунктом 5.2 Инструкции № 138-И, в частности, если общая сумма контракта (кредитного договора) не превышает в эквиваленте

50 тыс. долл. США по курсу, установленному банком на дату заключения контракта либо в случае изменения суммы обязательств по контракту (кредитному договору) – на дату заключения последних изменений (дополнений) к контракту (кредитному договору).

Во второй главе Инструкции № 138-И изложены порядок и сроки представления в уполномоченный банк справки о валютных операциях, которые рассмотрены выше.

В Инструкции № 138-И предусмотрена возможность и определены сроки представления в банк резидентом корректирующей справки о валютных операциях при изменении сведений, содержащихся в принятой банком справке, которые также рассмотрены выше. Форма справки приведена в приложении № 1 к Инструкции № 138-И.

При исполнении обязательств по контракту (кредитному договору), по которому оформлен паспорт сделки, резидент представляет в банк ПС справку о подтверждающих документах и документы, подтверждающие исполнение обязательств по контракту (кредитному договору), сроки представления которой нами выше рассмотрены.

В настоящее время резиденты подлежат привлечению к административной ответственности по частям 6, 6.1, 6.2, 6.3 статьи 15.25 КоАП РФ в следующих случаях:

- при нарушении единых правил оформления паспорта сделки;
- при непредставлении или представлении с нарушением установленных сроков и установленного порядка отчетов о движении денежных средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ;
- при нарушении установленных сроков представления форм учета по валютным операциям;
- при нарушении установленных сроков хранения учетных и отчетных документов и паспортов сделок.

Судебные органы, рассматривая обращения резидентов об отмене постановления органа валютного контроля о назначении им административного наказания по части 6 статьи 15.25 КоАП РФ, а также по частям 6.1, 6.2 или 6.3 статьи 15.25 КоАП РФ, исходят из того, что в ходе административного производства орган валютного контроля должен доказать наличие в действиях резидента события и состава административного правонарушения.

Так, в Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А 21-4499/2012 от 25.10.2012 отмечается, что судом первой инстанции был установлен факт нарушения резидентом сроков представления форм учета по валютным операциям (справки о подтверждающих документах) более чем на 30 дней. Резидентом нарушен п. 2.4 Положения Банка России от 01.06.2004 № 258-П, в связи с чем он обоснованно привлечен к административной ответственности по части 6.3 статьи 15.25 КоАП РФ. У суда нет оснований считать данное административное правонарушение малозначительным, на что ссылается в обращении резидент.

Отказано резиденту в отмене постановления органа валютного контроля о назначении ему административного наказания по части 6.2 статьи 15.25 КоАП РФ в Постановлении Тринадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А56-21286/2012 от 19.10.2012, в связи с отсутствием нарушений процедуры привлечения резидента к административной ответственности и непредставлением им доказательств невозможности исполнения им обязательств, установленных в п. 2.4 Положения Банка России № 258-П (в силу чрезвычайных обстоятельств).

В Постановлении Верховного суда РФ № 41-АД12-3 от 16.03.2012 «Об административном штрафе, предусмотренном частью 6 статьи 15.25 КоАП РФ», Верховный суд отклонил ранее вынесенное решение суда. Резидент нарушил порядок составления справки о подтверждающих документах, а не порядок представления форм учета и отчетности по валютным операциям, ответственность за нарушения которого предусмотрена частью 6 статьи 15.25 КоАП РФ, ошибочно указав в справке о подтверждающих документах неправильный номер грузовой таможенной декларации.

В то же время, в Определении ВАС № ВАС-15230/11 от 13.02.2012 суд отклоняет ранее вынесенное решение суда. Так как постановление органа валютного контроля о привлечении резидента к административной ответственности по части 6 статьи 15.25 КоАП РФ вынесено после вступления в силу Указания ЦБ РФ № 2556-У от 29.12.2010, которое внесло изменения в п. 1.2 Положения Банка России № 258-П от 01.06.2004. Эти положения не распространяются на валютные операции, если сумма контракта меньше 50 тысяч долларов США. Согласно ч. 2 ст. 1.7 КоАП РФ закон, смягчающий или отменяющий ответственность, имеет обратную силу.

Перечень основных документов, которыми следует руководствоваться резидентам, осуществляющим внешнеэкономическую деятельность:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации.
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях
3. Федеральный закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности».
4. Федеральный закон от 10.12.2003 «О валютном регулировании и валютном контроле».
5. Постановление Правительства РФ от 28.12.2005 № 819 «Об утверждении Правил представления резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации».
6. Постановление Правительства РФ от 17.02.2007 № 98 «Об утверждении правил представления резидентами и нерезидентами подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций агентам валютного контроля, за исключением уполномоченных банков».
7. Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 № 166 «О порядке представления органами и агентами валютного контроля в орган валютного контроля, уполномоченный Правительством Российской Федерации, необходимых для осуществления его функций документов и информации».
8. Письмо Банка России от 15.07.1996 № 300 «О рекомендациях по минимальным требованиям к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов».
9. Инструкция Банка России от 04.06.2012 № 138-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации, связанных с проведением валютных операций, порядке оформления паспортов сделок, а также порядке учета уполномоченными банками валютных операций и контроля за их проведением».
10. Положение Банка России от 29.10.2010 № 364-П «Положение о порядке передачи уполномоченными банками и территориальными учреждениями Банка России в таможенные органы для выполнения ими функций агентов валютного контроля информации по паспортам сделок по внешнеторговым договорам (контрактам) в электронном виде».
11. Приказ ФНС России от 21.09.2010 № ММВ-7-6/457 «Об утверждении форм уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, и о наличии счета в банке за пределами территории Российской Федерации».
12. Приказ ФНС России от 12.11.2010 № ММВ-7-6/559 «Об утверждении форматов представления в электронном виде уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, и о наличии счета в банке за пределами территории Российской Федерации».
13. Информационное письмо Банка России от 28.02.2007 № 35 «Обобщение практики применения федерального закона «О валютном регулировании и валютном контроле» и принятых в соответствии с ним нормативных актов Банка России».
14. Постановление Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации от 24.03.2005 № 5 «О некоторых вопросах, возникающих у судов при применении Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях».
15. Письмо Федеральной таможенной службы России от 23.11.2012 № 01-11/58089 «Об инструкции Банка России от 04.06.2012 № 138-И» (с приложением письма Министерства финансов РФ и Федеральной службы финансово-бюджетного надзора от 05.10.2012 № 43-01-06-25/4133).
16. Письмо Федеральной таможенной службы РФ от 10.01.2008 № 01-11/217 «О направлении методических рекомендаций по квалификации нарушений валютного законодательства» (с изменениями, внесенными письмами ФТС РФ от 24.12.2009 № 01-11/62023, от 23.11.2010 № 01-11/56802, от 06.06.2011 № 01-11/26394, письмом Росфиннадзора от 05.10.2012 № 43-01-06-25/4133).

© 2012 г.

А. А. Орлова

ПРИНЦИПИАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ФЕДЕРАТИВНОЙ РЕСПУБЛИКИ ГЕРМАНИЯ

Орлова Анастасия Александровна – доцент кафедры финансов Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов, к.э.н.

(E-mail: Anastasya_orlova@mail.ru)

Аннотация. Современная налоговая система ФРГ основывается на принципах, которые были заложены еще федеральным канцлером Л. Эрхардом, автором немецкого «экономического чуда». ФРГ – федеративное государство, состоящее из Федерации и земель как государств-членов, включая общины и объединения общин. Политическое разделение власти между Федерацией и землями определяется в своей основе разделением финансовой компетенции этих уровней в федеративном государстве. Решение государственных задач Федерацией и землями предполагает, соответственно, наличие доходов, которые могут быть направлены на расходы. Федерацию и земли нельзя считать финансово независимыми в том смысле, что они имеют полностью отдельные системы доходов и расходов. Скорее существует своего рода «смешанная система», которая ведет к комплексному переплетению компетенций и ответственности.

Ключевые слова: налоговая система Германии, особенности, финансовое выравнивание, распределение налоговой власти.

Налоговая система Германии признана во всем мире самой запутанной и сложной. Особую «пикантность» придает ей огромное количество оговорок, поправок, исключений и особых инструкций.

Современная Германия имеет довольно внушительное налоговое бремя; не является секретом, что самые высокие налоги в Германии начисляются тем, кто много зарабатывает. Согласно закону, именно состоятельные немцы должны выплачивать в казну государства налоги по довольно высокой ставке.

Однако параллельно с этим законодательством предусмотрена процедура сокращения размера официальных выплат. Налоговая система Германии позволяет очень существенно снижать налогооблагаемую базу и свести уровень выплачиваемых налогов до 30 % и ниже. При этом способы оптимизации налогообложения являются абсолютно законными. Пользуются льготами в виде уменьшения налоговых обязательств граждане, которые внезапно попали в затруднительное финансовое положение. Льготы имеют студенты, инвалиды, школьники. В законодательстве четко прописаны условия налогообложения журналистов, врачей, фрилансеров, переводчиков, частных предпринимателей. Каждый гражданин чувствует индивидуальный подход к решению проблемы налогообложения в собственной жизненной ситуации.

Кроме того, существует ряд других возможностей реально снизить налоги на доход. Самая популярная – это списание затрат на бензин в ситуации, когда работник добирается на автомобиле из дома на работу. К тому же, из общей суммы допустимо вычесть особые расходы профессионального и частного характера, а именно: приобретение оргтехники, литературы, инструментов, необходимых в профессиональной деятельности, затрат на рассылку резюме, возникшие в результате поиска новой работы, затраты по уходу за больным членом семьи и др.

Одним из серьезных преступлений в Германии считается уклонение от налогов. Федеральная судебная палата Германии ужесточила наказание за подобного рода преступления. Неуплата налогов на сумму, превышающую 100 тысяч евро, наказываться лишением свободы. Хотя, в отдельных случаях

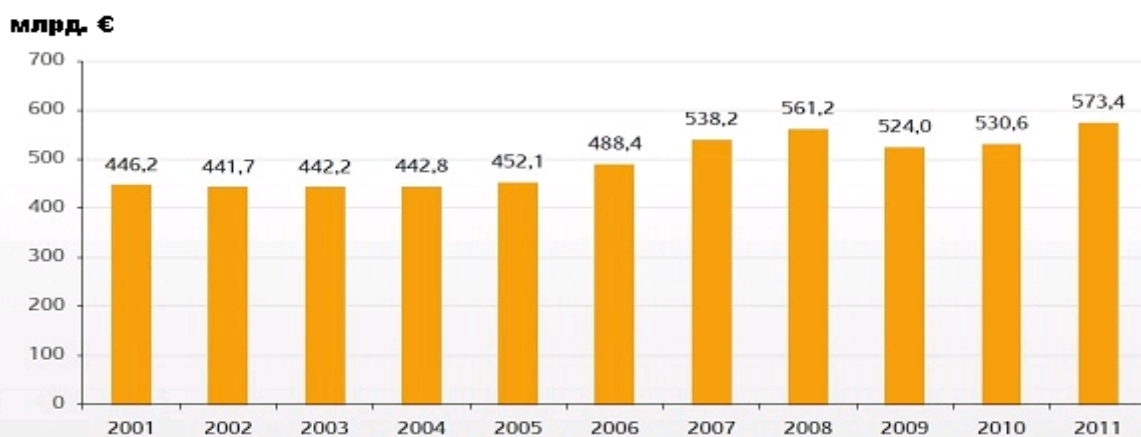
реальное заключение может заменяться условным¹. В случае, если в бюджет не поступили миллионные суммы, Федеральная судебная палата считает необходимым проводить публичное судебное разбирательство. По мнению судей, это позволит выносить более объективные и справедливые решения.

Немцы – аккуратные налогоплательщики, каждую справку, квитанцию хранят годами и всегда готовы предоставить их финансовым инспекторам. И дело здесь не только в суровости наказания. Немцы считают налоговую систему Германии чем-то вроде атланта, держащего на плечах свод социальных гарантий государства. Немцы исправно платят налоги и относятся к этому как к неприятной, но безусловной необходимости.

В Германии существует огромное количество налогов, которые планомерно и системно (без сбоев) пополняют казну государства. При такой стабильности вполне реально прогнозировать экономический подъем страны не только в ситуации мирового финансового кризиса. Бесплатное образование, льготы на лечение, большие социальные выплаты по безработице и многие другие меры социальной защищенности немцы обеспечивают себе, выплачивая немалые суммы по основным видам налогообложения.

Основные характеристики налоговой системы Германии характеризуют данные о структуре налоговой системы и налоговых доходах бюджета.

Совокупные налоговые доходы 2001–2011 гг.



Источник: Министерство финансов ФРГ

Таблица

Налоговые доходы федерального бюджета, бюджета федеральных земель и коммунальных бюджетов

	Год (в млн.€)		Изменения в 2011 г. по сравнению с 2010 г.
	2011	2010	в млн.€
Совместные (общие) налоги	403 567	372 857	30 710
Налоги, поступающие в федеральный бюджет	99 134	93 426	5 708
Налоги, поступающие в бюджеты федеральных земель	13 095	12 146	949
Налоги, поступающие в коммунальные бюджеты	52 984	47 780	5 204
Таможенные пошлины	4 571	4 378	193
Итого налоговых доходов	573 351	530 587	42 764

По данным Министерства финансов ФРГ

<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/10/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-steuereinnahmen-im-haushaltsjahr-2011.html>

¹ Abgabenordnung (AO) (v. 1.10.2002, zuletzt geändert v. 21.7.2012). Art. 370. // Bundesministerium der Justiz. – http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/BJNR006130976.html#BJNR006130976BJNG000101301.

Налоговые поступления

Общие налоги

- › Корпорационный налог
Федерация 50 %, Федеральные земли 50 %, Коммуны 0%
- › Подоходный налог
Федерация 42,5 %, Федеральные земли 42,5 %, Коммуны 15 %
- › Налог с оборота
Федерация 53,9 %, Федеральные земли 44,5 %, Коммуны 2 %
- › Налог на доход с капитала
Федерация 44 %, Федеральные земли 44 %, Коммуны 12 %



Федерация



Федеральные земли



Коммуны

Федеральные налоги

- › налог на энергоносители
- › налог на электроэнергию
- › акциз на табачн. изделия
- › акциз на кофе
- › акциз на алкоголь
- › страховая пошлина
- › автомобильный налог
- › налог на солидарность

Налоги фед. земель

- › налог на наследство и дарение
- › налог на землю
- › акциз на пиво
- › налог на игры на бегах и доходы от участия в лотереях
- › налог с игровых домов
- › налог на развитие пожарного дела

Местные налоги

- › поземельный налог
- › промысловый налог
- › налог на зрелищные предприятия и увесилительные заведения
- › налог на собак
- › налог с лица, имеющего двойное местожительство
- › налог на игровые автоматы
- › акциз на определенные алкогольные и безалкогольные напитки

В качестве принципиальных особенностей налоговой системы Германии можно выделить следующие:

1. Компетенции и ответственность субъектов федерации.
2. Финансовое выравнивание

Финансовые отношения Федерации и земель регулируются в первую очередь содержащейся в Основном законе федеративной финансовой конституцией. Судебная практика Федерального конституционного суда признает содержащуюся в Основном законе финансовую конституцию основой федеративного порядка. Ее функция сформулирована следующим образом: «Она должна гарантировать финансовый порядок, который позволяет всему государству и государствам-членам правомерно участвовать в общем доходе от народного хозяйства. Федерация и земли должны в рамках располагаемой общей суммы доходов быть обеспечены таким образом, чтобы иметь расходы, которые необходимы для осуществления их задач»².

Под налоговой властью мы подразумеваем исключительные полномочия в четырех сферах: в налоговом законодательстве (исключительное право на принятие налоговых законов), в налоговых поступлениях (исключительное право распределения налоговых поступлений), в налоговом управлении (исключительное право налогового управления) и в налоговом судопроизводстве (исключительные полномочия в сфере налоговых судов).

Центральной в распределении налоговой власти в федеративном государстве является сфера распределения налоговых поступлений. Она может дополняться более или менее интенсивным финансовым выравниванием. Оба этих инструмента определяют финансирование Федерации и субъектов Федерации. Таким образом определяется налоговая власть обеих систем, а также во многом и возможный круг их действий. Характер распределения финансовых поступлений и финансового выравнивания свидетельствует и о распределении политической власти в федеративном государстве.

В Федеративной Республике Германия исключительные полномочия в сфере налогового законодательства практически полностью предоставлены Федерации, только она владеет этим средством политического устройства, имеющим цель гарантировать финансовое обеспечение государства.

В Основном законе Германии для нечувствительного к конъюнктуре подоходного налога установлена определяемая нормой Конституции определенная распределительная квота, а для зависящего от конъюнктуры налога с оборота – изменяемая по закону распределительная квота.

Для корпорационного налога на доходы предприятий и пр. квота равняется: 50 % для Федерации – с одной стороны и 50 % для всех земель – с другой. Для подоходного налога на доходы физических лиц квота и для Федерации, и для земель установлена в размере 42,5 %, тогда как 15 % предусмотрено для общин. Сложность распределения 50-ти и 42,5 %-ой доли между действительно очень различающимися по размеру частями Федерации преодолевается таким образом: решающим является размер поступлений от подоходного налога в соответствующей части Федерации, то есть местная налоговая выручка. Таким образом, не каждая входящая в состав Федерации земля получает 42,5 % от общей суммы налоговой выручки, но все земли вместе. Решающим для каждой отдельной земли является финансовая мощь ее жителей³.

Законом установлена процентная квота, которая предусматривает, что все федеральные земли в совокупности имеют долю поступлений от налога с оборота. Согласно Основному закону, здесь имеются две особенности. Во-первых, доля, которая принадлежит всем федеральным землям в их совокупности, распределяется по отдельным землям в соответствии с двумя различными принципами. Во-вторых, оба этих принципа отражают финансовые потребности федеральных земель, а не финансовую силу той или иной земли, как это было в случае с распределением поступлений от подоходного налога в соответствии с собранной в той или иной федеральной земле суммой налоговых поступлений. По Основному закону три четверти от полагающейся федеральным землям доли поступлений от налога с оборота распределяются между федеральными землями в соответствии с общим числом жителей, населяющих ту или иную федеральную землю. Таким образом, в данном случае сумма налога с оборота, собранная в федеральной земле, незначительна. Напротив, при распределении доминирует

² Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (v. 23.05.1949, zuletzt geändert v. 11.7.2012). // Bundesministerium der Justiz. – <http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/gg/gesamt.pdf>

³ Wer zahlt welche Steuern? // Bundesministerium der Finanzen. – <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Bilderstreifen/Mediathek/Infografiken/infografik-steuern.html?notFirst=true&docId=209854>

абстрактное предположение, что в Германии каждая «душа», то есть каждый житель, создает для своей земли одинаковую финансовую нагрузку. Эта точка зрения играет роль и при финансовом выравнивании, о котором речь пойдет ниже.

Распределение четверти общей доли всех федеральных земель в поступлениях от налога с оборота еще больше ориентировано на этот принцип. Метод распределения этой части требует того, чтобы для каждой федеральной земли была просчитана получаемая ею сумма поступлений от подоходного налога и сумма находящихся в ее распоряжении 100 % доходов от сбора ряда мелких налогов. Эта сумма соотносится с числом жителей федеральной земли. Четвертая часть общей доли всех федеральных земель в поступлениях от налога с оборота распределяется исключительно среди тех земель, доходы которых при таком подсчете находятся ниже «среднеземельного» уровня доходов. Здесь уже при распределении налоговых поступлений играет важную роль идея о том, что каждой федеральной земле необходимо направлять средства в соответствии с ее потребностями.

Помимо больших налогов, являющихся «совместными налогами», в остальном распределение налоговых поступлений между Федерацией и федеральными землями в немецкой системе конституционно урегулировано таким образом, что все поступления от того или иного налога полностью принадлежат либо Федерации (федеральный налог), либо федеральным землям (земельный налог). Распределение по отдельным землям зависит, как уже было сказано, от величины местных поступлений от этого налога.

Если доход от какого-либо налога поступает федеральным землям, это отражается на законодательных полномочиях Федерации. Так, Федерация через законодательную деятельность имеет много различных способов повлиять на величину налоговых поступлений. Например, она может сужать налоговую базу, рестриктивно определяя объект налогообложения, она может вводить те или иные освобождения от уплаты налогов и снижать налоговую ставку. Все это может приводить к снижению налоговой выручки. Поэтому Основной закон предусматривает, что налоговый закон может быть принят только после одобрения Бундесратом (в котором представлены федеральные земли), если речь в этом законе идет о налоге, поступления от которого по Конституции полностью или частично принадлежат федеральным землям.

За большинство налогов отвечают налоговые управления федеральных земель. Они управляют налогами, поступления от которых частично отходят Федерации, поэтому у Федерации есть право в степени вмешиваться в земельное управление налогами.

С распределением налоговых поступлений тесно связано финансовое выравнивание. Как и распределение налоговых поступлений, оно призвано обеспечивать Федерации и входящим в ее состав субъектам достаточное финансирование. Оно продолжает процесс, начинающийся при распределении налоговых поступлений, и имеет функцию корректировки результатов такого распределения, передвигая финансовые массы между Федерацией и ее частями.

Причиной финансового выравнивания является тот факт, что простое распределение налоговых поступлений – из-за его по необходимости грубого распределительного действия и принципиальной ориентированности на сумму местных налоговых поступлений – не может в достаточной степени учитывать финансовые потребности каждого отдельного члена Федерации.

Если ограничиться финансовым выравниванием в Федерации и в субъектах Федерации и исключить из рассмотрения уровень коммун, можно сказать, что в Федеративной Республике Германия существует горизонтальное финансовое выравнивание между землями и вертикальное финансовое выравнивание между Федерацией и землями. По необходимости обе его формы организуются Федерацией, а именно федеральным законом, который опять-таки должен быть одобрен Бундесратом. В обеих формах финансового выравнивания есть и плательщики, и получатели, однако не все должны всегда участвовать в этом процессе. Деньги должны предоставлять плательщики из своего бюджета; происхождение этих денег, то есть то, являются ли они налоговыми поступлениями, пошлиной, взносами или кредитными займами, несущественно.

Более интересной и обычно более значительной по объему формой финансового выравнивания является горизонтальное выравнивание. Оно осуществляется между сильными с финансовой точки зрения и слабыми землями. Встает вопрос, как измеряются финансовая сила и финансовая слабость. Определяющими для финансовой силы являются, во-первых, налоговые поступления федеральной земли, которые она получает в результате описанного выше распределения. Помимо этого, учитываются возможные доходы от сборов пошлины за добычу природного газа и пр. С недавнего времени учитываются и наиболее существенные налоговые поступления общин, расположенных на территории земли.

Измеренная таким образом финансовая сила соотносится с числом жителей федеральной земли, которое и определяет финансовую потребность данной части Федерации.

Процесс вертикального финансового выравнивания между Федерацией и финансово слабыми федеральными землями. Из своих собственных средств Федерация может предоставлять слабым с финансовой точки зрения федеральным землям общие дополнительные отчисления, что регулярно и происходит. Помимо этого она может предусматривать дополнительные отчисления для удовлетворения особых нужд. За счет вертикального выравнивания, по крайней мере отчасти, были преодолены огромные различия между землями бывшей ГДР и западногерманскими землями.

Уже по этому небольшому общему обзору немецкого финансового выравнивания можно понять, насколько сложной стала со временем эта система, и что она из-за своей сложности неоднократно становилась предметом споров, решавшихся в Федеральном конституционном суде ФРГ.

Существование налогового правосудия, как отдельной сферы, зависит от степени разработанности системы правосудия. В ФРГ такая сфера существует. В соответствии с устройством судебной системы, сферы компетенции поделены между субъектами Федерации и Федерацией таким образом, что в качестве последней инстанции здесь выступает Федеральный финансовый суд. Есть, однако, две особенности. В субъектах Федерации существует лишь одна инстанция в этой области: финансовый суд. Однако в других сферах юрисдикции, например, в близкой налоговому правосудию системе административных судов, есть две инстанции, что улучшает правовую защиту. Вторая особенность заключается в том, что обычным делом стало назначение судьями Федерального финансового суда бывших сотрудников Федерального министерства финансов, то есть лиц, которые при рассмотрении налоговых споров склонны занимать явно профедеральную позицию. Обе особенности указывают на сильную заинтересованность Федерации в том, чтобы юрисдикция налоговых судов не имела такого веса, какой имеют другие сферы правосудия.

Горизонтальное финансовое выравнивание является дополнительным механизмом выравнивания различий в финансовых потенциалах между землями, которые сложились в ходе вертикального распределения доходов, и не ставит своей целью создание нового механизма, заменяющего первичное распределение дохода в соответствии со ст. 107 Основного закона. Преувеличение роли горизонтального распределения доходов и уменьшение роли вертикальных распределительных механизмов ведет к неполному пониманию функционирования системы в целом, сужая объект исследования. Только функционирование всей системы финансового выравнивания как совокупности взаимосвязанных и взаимообусловленных стадий ведет к эффективному регулированию межбюджетных отношений, в том числе в части сглаживания различий в финансовой обеспеченности субъектов.

© 2012 г.

А. В. Максимов

СРЕДСТВА МАТЕРИНСКОГО (СЕМЕЙНОГО) КАПИТАЛА В СИСТЕМЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

Максимов Алексей Владимирович – начальник юридического отдела Северо-Западного института управления – филиала ФГОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», к.ф.н.

(E-mail: alvmax@yandex.ru)

Аннотация. В статье анализируются правовые отношения, возникающие при направлении средств материнского (семейного) капитала лицами, получившими государственный сертификат на материнский (семейный) капитал на получение образования ребенком (детьми) в высшем учебном заведении. Подробно освещаются обязательные условия, необходимые родителям для принятия решения о направлении средств материнского (семейного) капитала на оплату обучения ребенка (детей) в вузе. Приведена актуальная нормативно-правовая база по рассматриваемой проблеме. Освещены проблемные вопросы, возникающие в практической работе вузов (на примере Северо-Западного института управления – филиала Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации») при оплате родителями платных образовательных услуг средствами материнского (семейного) капитала, и приведены рекомендации по их решению.

Ключевые слова: материнский (семейный) капитал, государственный сертификат, образовательное учреждение, вуз, договор, лицензирование, аккредитация.

Впервые о необходимости введения материнского капитала как средства поддержки женщин, принявших решение родить второго ребенка, прозвучало в Послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию 10 мая 2006 года («...Считаю, государство обязано помочь женщине, которая родила второго ребенка и на долгое время выбывает из трудовой деятельности, теряя свою квалификацию;...государство, если оно действительно заинтересовано в повышении рождаемости, обязано поддержать женщину, принявшую решение родить второго ребенка. Должно предоставить в ее распоряжение, так сказать, первичный, базовый материнский капитал, который реально повысил бы ее социальный статус, помог бы решать будущие проблемы...»).

Провозглашенные основные положения о материнском капитале нашли отражение в принятом Федеральном законе «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей» от 29.12.2006 № 256-ФЗ и в последующих к нему изменениях и дополнениях (далее – Закон № 256-ФЗ).

Следует обратить внимание, что указанный Федеральный закон вступил в силу с 1 января 2007 года и применяется к правоотношениям, возникшим в связи с рождением (усыновлением) ребенка (детей) в период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2016 года (статья 13 Закона № 256-ФЗ).

Нормативные правовые акты, регулирующие отношения, возникающие при направлении средств материнского (семейного) капитала лицами, получившими государственный сертификат на материнский (семейный) капитал, на получение образования ребенком (детьми) в вузе

1. Федеральный закон от 22.08.1996 № 125-ФЗ (ред. от 03.12.2011) «О высшем и послевузовском профессиональном образовании».
2. Федеральный закон от 29.12.2006 № 256-ФЗ (ред. от 28.07.2012) «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей».
3. Федеральный закон от 04.05.2011 № 99-ФЗ (ред. от 28.07.2012) «О лицензировании отдельных видов деятельности».
4. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 926 (ред. от 23.04.2012) «Об утверждении Правил направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) и осуществление иных связанных с получением образования ребенком (детьми) расходов».
5. Постановление Правительства РФ от 16.03.2011 № 174 (ред. от 24.09.2012) «Об утверждении Положения о лицензировании образовательной деятельности».
6. Постановление Правительства РФ от 21.03.2011 № 184 (ред. от 19.07.2012) «Об утверждении Положения о государственной аккредитации образовательных учреждений и научных организаций».
7. Приказ Минобрнауки России от 28.07.2003 № 3177 «Об утверждении примерной формы договора на оказание платных образовательных услуг в сфере профессионального образования».
8. Приказ Минздравсоцразвития России от 30.12.2006 № 892 (ред. от 09.09.2011) «Об утверждении Правил ведения федерального регистра лиц, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки».
9. Приказ Минздравсоцразвития России от 26.12.2008 № 779н (ред. от 22.09.2011) «Об утверждении Правил подачи заявления о распоряжении средствами (частью средств) материнского (семейного) капитала».
10. Приказ Минздравсоцразвития России от 18.10.2011 № 1180н «Об утверждении Правил подачи заявления о выдаче государственного сертификата на материнский (семейный) капитал и выдачи государственного сертификата на материнский (семейный) капитал (его дубликата) и формы государственного сертификата на материнский (семейный) капитал».
11. Приказ Минобрнауки России от 08.12.2011 № 2805 «Об утверждении форм документа, подтверждающего наличие лицензии на осуществление образовательной деятельности, приложения к нему и технических требований к указанным документам».

В настоящее время на основании ст. 3 Закона № 256-ФЗ право на дополнительные меры государственной поддержки в виде материнского капитала (материнский (семейный) капитал - средства федерального бюджета, передаваемые в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации на реализацию дополнительных мер государственной поддержки) возникает при рождении (усыновлении) ребенка (детей), имеющего гражданство Российской Федерации, у следующих граждан Российской Федерации независимо от места их жительства:

- 1) женщин, родивших (усыновивших) второго ребенка начиная с 1 января 2007 года;
- 2) женщин, родивших (усыновивших) третьего ребенка или последующих детей начиная с 1 января 2007 года, если ранее они не воспользовались правом на дополнительные меры государственной поддержки;
- 3) мужчин, являющихся единственными усыновителями второго, третьего ребенка или последующих детей, ранее не воспользовавшихся правом на дополнительные меры государственной поддержки, если решение суда об усыновлении вступило в законную силу начиная с 1 января 2007 года.

Следует обратить внимание, что при установлении права на материнский (семейный) капитал указанных выше категорий лиц не учитываются дети, в отношении которых данные лица были лишены родительских прав или в отношении которых было отменено усыновление, а также усыновленные дети, которые на момент усыновления являлись пасынками или падчерицами данных лиц.

Право на дополнительные меры государственной поддержки возникает со дня рождения (усыновления) второго, третьего ребенка или последующих детей независимо от периода времени, прошедшего

с даты рождения (усыновления) предыдущего ребенка (детей), и может быть реализовано не ранее чем по истечении трех лет со дня рождения (усыновления) второго, третьего ребенка или последующих детей.

Государственный сертификат на материнский (семейный) капитал (далее – сертификат) – именной документ, подтверждающий право на дополнительные меры государственной поддержки. Реализация права лиц, получивших государственный сертификат на материнский (семейный) капитал на оплату платных образовательных услуг ребенка (детей) в образовательном учреждении высшего профессионального образования за счет средств материнского (семейного) капитала, представлена на схеме 1.



Схема 1. Реализация права лиц, получивших государственный сертификат на материнский (семейный) капитал на оплату платных образовательных услуг в вузе за счет федеральных средств материнского (семейного) капитала

В целях обеспечения учета лиц, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки, и реализации указанного права осуществляется ведение федерального регистра лиц, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки. Ведение указанного регистра осуществляется Пенсионным фондом Российской Федерации и его территориальными органами в порядке, утвержденном Приказом Минздравсоцразвития России от 30.12.2006 № 892 (ред. от 09.09.2011)

«Об утверждении Правил ведения федерального регистра лиц, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки». Данный приказ зарегистрирован в Минюсте России 20.02.2007 № 8986.

Указанные в ст. 3 Закона № 256-ФЗ категории лиц вправе обратиться непосредственно либо через многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг (далее – многофункциональный центр) в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации с соответствующим заявлением со всеми необходимыми документами (их копиями, верность которых засвидетельствована в установленном законом порядке) за получением государственного сертификата на материнский (семейный) капитал в любое время после возникновения права на дополнительные меры государственной поддержки.

Следует помнить, что с 1 июля 2012 года территориальные органы Пенсионного фонда РФ самостоятельно запрашивают у других ведомств в рамках системы межведомственного электронного взаимодействия (СМЭВ) часть документов при обращении граждан с заявлением о распоряжении средствами материнского (семейного) капитала, если заявитель их не предоставляет. Так, при направлении средств материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) территориальные органы Пенсионного фонда РФ запрашивают в Федеральной службе по надзору в сфере образования и науки (Рособрнадзор) сведения о государственной аккредитации образовательных учреждений высшего профессионального образования, федеральных образовательных учреждений среднего профессионального образования.

Форма сертификата, правила подачи заявления о выдаче сертификата и правила выдачи сертификата (его дубликата) утверждены Приказом Минздравсоцразвития России от 18.10.2011 № 1180н «Об утверждении Правил подачи заявления о выдаче государственного сертификата на материнский (семейный) капитал и выдачи государственного сертификата на материнский (семейный) капитал (его дубликата) и формы государственного сертификата на материнский (семейный) капитал». Данный приказ зарегистрирован в Минюсте РФ 06.03.2012 № 23 417.

Решение о выдаче либо об отказе в выдаче сертификата выносится территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации в месячный срок с даты приема заявления о выдаче сертификата. Территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации не позднее чем через пять дней с даты вынесения соответствующего решения направляет лицу, подавшему заявление о выдаче сертификата, уведомление об удовлетворении либо отказе в удовлетворении его заявления. В случае обращения заявителя через многофункциональный центр указанное уведомление направляется в многофункциональный центр.

Размер материнского (семейного) капитала ежегодно пересматривается с учетом темпов роста инфляции и устанавливается федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год и на плановый период. Ежегодно не позднее 1 сентября текущего года Пенсионный фонд Российской Федерации информирует лиц, получивших сертификат, о размере материнского (семейного) капитала либо в случае распоряжения частью материнского (семейного) капитала – о размере его оставшейся части.

Изменения размера материнского (семейного) капитала за период с 2007 по 2013 года представлены в таб. 1.

**Размер материнского (семейного) капитала
за период с 2007 по 2013 гг.**

Год	Размер материнского (семейного) капитала (в рублях)	Основание (нормативный акт)
2007	250 000	Часть 1 ст. 6 Федерального закона от 29.12.2006 № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей»
2008	276 250,0	Часть 1 ст. 11 Федерального закона от 24.07.2007 № 198-ФЗ (ред. от 08.11.2008) «О федеральном бюджете на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 годов»
2009	312 162,5	Часть 1 ст. 11 Федерального закона от 24.11.2008 № 204-ФЗ (ред. от 02.12.2009) «О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов»
2010	343 378,8	Часть 1 ст. 10 Федерального закона от 02.12.2009 № 308-ФЗ (ред. от 03.11.2010) «О федеральном бюджете на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов»
2011	365 698,4	Часть 1 ст. 10 Федерального закона от 13.12.2010 № 357-ФЗ (ред. от 06.11.2011) «О федеральном бюджете на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов»
2012	387 640,3	Часть 1 ст. 10 Федерального закона от 30.11.2011 № 371-ФЗ (ред. от 03.12.2012) «О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов»
2013	408 960,5	Часть 1 ст. 10 Федерального закона от 03.12.2012 № 216-ФЗ «О федеральном бюджете на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов»

Сокращение бюджетных мест в вузах, увеличение стоимости обучения по направлениям (специальностям) на основании соответствующих договоров с оплатой стоимости обучения ставят родителей перед проблемой поиска денежных средств на обучение ребенка в вузе. Одним из вариантов решения этой проблемы может стать направление средств материнского (семейного) капитала на оплату платных образовательных услуг, оказываемых имеющими государственную аккредитацию образовательными учреждениями высшего профессионального образования.

Лица, получившие сертификат, могут распоряжаться средствами материнского (семейного) капитала в полном объеме либо по частям путем направления этих средств, в том числе, на получение образования ребенком (детьми). Правила подачи заявления о распоряжении средствами материнского (семейного) капитала, а также перечень документов, необходимых для реализации права распоряжения средствами материнского (семейного) капитала, утверждены Приказом Минздравсоцразвития России от 26.12.2008 № 779н (ред. от 22.09.2011) «Об утверждении Правил подачи заявления о распоряжении средствами (частью средств) материнского (семейного) капитала». Данный приказ зарегистрирован в Минюсте РФ 13.01.2009 №13066.

В случае удовлетворения заявления о распоряжении территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации обеспечивает перевод средств материнского (семейного) капитала в соответствии с заявлением о распоряжении в порядке и сроки, которые устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Как уже было отмечено выше, средства (часть средств) материнского (семейного) капитала в соответствии с заявлением о распоряжении могут направляться на получение образования ребенком (детьми) **в любом образовательном учреждении на территории Российской Федерации, имеющем право на оказание соответствующих образовательных услуг.** Средства (часть средств) материнского (семейного) капитала могут быть направлены:

1) **на оплату платных образовательных услуг, оказываемых имеющими государственную аккредитацию образовательными учреждениями;**

2) на оплату иных связанных с получением образования расходов, перечень которых устанавливается Правительством Российской Федерации.

ВНИМАНИЕ! Оплачивать обучение ребенка за границей средствами материнского (семейного) капитала нельзя. Высшее учебное заведение должно находиться на территории Российской Федерации.

Средства (часть средств) материнского (семейного) капитала могут быть направлены на получение образования как родным ребенком (детьми), так и усыновленным (усыновленными), в том числе первым, вторым, третьим ребенком и (или) последующими детьми.

Возраст ребенка, на получение образования которого могут быть направлены средства (часть средств) материнского (семейного) капитала, **на дату начала обучения** по соответствующей образовательной программе **не должен превышать 25 лет**.

Условия, необходимые для направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) в вузе, представлены на схеме 2.



Схема 2. Совокупность условий для направления средств материнского (семейного) капитала на оплату обучения ребенка (детей) в вузе.

Правила направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) установлены Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 926 (ред. от 23.04.2012) «Об утверждении Правил направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) и осуществление иных связанных с получением образования ребенком (детьми) расходов».

Указанные Правила устанавливают порядок и сроки направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала (далее – средства) на получение образования ребенком (детьми) в любом образовательном учреждении на территории Российской Федерации, имеющем право на оказание

соответствующих образовательных услуг (далее – образовательное учреждение), а также на иные связанные с получением образования ребенком (детьми) расходы и определяют порядок представления документов, необходимых для направления средств на указанные цели.

В соответствии со ст. 12 Закона РФ от 10.07.1992 № 3266-1 (ред. от 12.11.2012) «Об образовании» **образовательным является учреждение**, осуществляющее образовательный процесс, то есть реализующее одну или несколько образовательных программ и(или) обеспечивающее содержание и воспитание обучающихся, воспитанников. Образовательное учреждение является юридическим лицом, создается и регистрируется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Образовательные учреждения могут быть государственными, муниципальными, негосударственными (частными учреждениями). Государственным является образовательное учреждение, созданное Российской Федерацией или субъектом Российской Федерации. Муниципальным является образовательное учреждение, созданное муниципальным образованием. Негосударственным является образовательное учреждение, созданное в соответствии с настоящим Федеральным законом собственником (гражданином (гражданами) и (или) юридическим лицом (юридическими лицами), за исключением Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

К образовательным относятся учреждения следующих типов:

- 1) дошкольные;
- 2) общеобразовательные (начального общего, основного общего, среднего (полного) общего образования);
- 3) учреждения начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и послевузовского профессионального образования;
- 4) учреждения дополнительного образования взрослых;
- 5) специальные (коррекционные) для обучающихся, воспитанников с ограниченными возможностями здоровья;
- 7) учреждения для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей (законных представителей);
- 8) учреждения дополнительного образования детей;
- 9) другие учреждения, осуществляющие образовательный процесс.

Правовое регулирование отношений в области высшего профессионального образования осуществляется Федеральным законом от 22.08.1996 № 125-ФЗ (ред. от 03.12.2011) «О высшем и послевузовском профессиональном образовании».

Следует обратить внимание, что в соответствии с частью 1 ст. 12 Федерального закона от 04.05.2011 № 99-ФЗ (ред. от 28.07.2012) «О лицензировании отдельных видов деятельности» **образовательная деятельность на территории Российской Федерации подлежит лицензированию**. Основные положения лицензирования образовательной деятельности установлены Постановлением Правительства РФ от 16.03.2011 № 174 (ред. от 24.09.2012) «Об утверждении Положения о лицензировании образовательной деятельности». Лицензия выдается бессрочно.

Формы документа, подтверждающего наличие лицензии, и приложения к нему, а также технические требования к указанным документам утверждены Приказом Минобрнауки РФ «Об утверждении форм документа, подтверждающего наличие лицензии на осуществление образовательной деятельности, приложения к нему и технических требований к указанным документам» от 08.12.2011 № 2805. Данный приказ зарегистрирован в Минюсте РФ 02.04.2012 № 23 675.

Информация, содержащаяся в реестре лицензий, является открытой и доступной для ознакомления с ней заинтересованных лиц и подлежит обязательному размещению на официальных сайтах лицензирующих органов в сети Интернет.

Еще одно обязательное условие при направлении средств материнского (семейного) капитала на образование ребенка в вузе состоит в том, что вуз должен иметь государственную аккредитацию.

Целями государственной аккредитации образовательного учреждения являются подтверждение соответствия качества образования по образовательным программам, реализуемым образовательным учреждением, федеральным государственным образовательным стандартам или федеральным государственным требованиям и установление его государственного статуса. Положение о государственной аккредитации

образовательных учреждений утверждено Постановлением Правительства РФ от 21.03.2011 № 184 (ред. от 19.07.2012) «Об утверждении Положения о государственной аккредитации образовательных учреждений и научных организаций».

При государственной аккредитации образовательного учреждения (за исключением Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова, Санкт-Петербургского государственного университета, федеральных университетов) **устанавливается его государственный статус.** Так, Перечень показателей деятельности образовательного учреждения высшего профессионального образования, необходимых для установления его государственного статуса, утвержден Приказом Минобрнауки России от 02.09.2011 № 2 253 «Об утверждении перечней показателей деятельности образовательных учреждений высшего профессионального, среднего профессионального и начального профессионального образования, необходимых для установления их государственного статуса». Данный приказ зарегистрирован в Минюсте России 11.10.2011 № 22 010.

При принятии аккредитационным органом решения о государственной аккредитации образовательному учреждению или научной организации выдается свидетельство о государственной аккредитации, срок действия которого составляет:

1) шесть лет для образовательного учреждения начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального или дополнительного профессионального образования, научной организации;

2) двенадцать лет для иного образовательного учреждения.

Свидетельство о государственной аккредитации подтверждает право образовательного учреждения или научной организации на выдачу в установленном порядке документов государственного образца об уровне образования и(или) квалификации по аккредитованным образовательным программам.

В Российской Федерации устанавливаются следующие виды высших учебных заведений: федеральный университет, университет, академия, институт.

Так, Северо-Западный институт управления – филиал Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации» – осуществляет свою деятельность на основании лицензии на право осуществления образовательной деятельности от 12 апреля 2011 г. рег. № 1138, Серия AAA № 001172 (выдана Федеральной службой по надзору в сфере образования и науки бессрочно) и свидетельства о государственной аккредитации от 25 июня 2012 г. № 0018 (выдано Федеральной службой по надзору в сфере образования и науки на срок до 25 июня 2018 года).

Высшее учебное заведение в соответствии со своим уставом может осуществлять платную деятельность в области образования при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Высшее учебное заведение вправе в пределах, установленных лицензией, осуществлять сверх финансируемых за счет средств соответствующего бюджета контрольных цифр приема студентов подготовку специалистов по соответствующим договорам с оплатой стоимости обучения физическими и(или) юридическими лицами.

Примерная форма договора на оказание платных образовательных услуг в сфере профессионального образования утверждена Приказом Минобрнауки России от 28.07.2003 № 3177 «Об утверждении примерной формы договора на оказание платных образовательных услуг в сфере профессионального образования». Данный приказ зарегистрирован в Минюсте России 05.08.2003 № 4956.

Высшее учебное заведение самостоятельно решает вопросы по заключению договоров, определению обязательств и иных условий, не противоречащих законодательству Российской Федерации и уставу данного высшего учебного заведения.

Средства материнского (семейного) капитала могут быть направлены на оплату предоставляемых образовательными учреждениями высшего профессионального образования платных образовательных услуг по любой форме обучения: очной, очно-заочной (вечерней), заочной.

Распоряжение средствами, направляемыми на получение образования ребенком (детьми) в образовательном учреждении, осуществляется лицом, получившим в установленном порядке государственный сертификат на материнский (семейный) капитал, путем подачи в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации заявления о распоряжении средствами.

Следует особо обратить внимание, что средства материнского (семейного) капитала направляются на оплату предоставляемых образовательными учреждениями платных образовательных услуг

территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации в соответствии с договором на оказание платных образовательных услуг, заключенным между лицом, получившим сертификат, и образовательным учреждением путем безналичного перечисления на счета (лицевые счета) образовательных учреждений, указанные в договоре на оказание платных образовательных услуг.

При направлении средств на оплату платных образовательных услуг, предоставляемых образовательным учреждением, к заявлению о распоряжении средствами прилагается заверенная указанным образовательным учреждением копия договора на оказание платных образовательных услуг.

Средства материнского (семейного) капитала также могут быть направлены и на оплату проживания в общежитии, предоставляемом образовательным учреждением иногородним обучающимся на период обучения. При направлении средств на оплату проживания в общежитии к заявлению о распоряжении средствами прилагаются следующие документы:

- а) договор найма жилого помещения в общежитии (с указанием суммы и сроков внесения платы);
- б) справка из образовательного учреждения, подтверждающая факт проживания ребенка (детей) в общежитии.

Средства направляются на оплату проживания в общежитии территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации в соответствии с договором найма жилого помещения в общежитии путем безналичного перечисления на счета (лицевые счета) образовательных учреждений, указанные в договоре найма жилого помещения в общежитии.

Средства направляются территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации (Пенсионным фондом Российской Федерации) за соответствующие периоды обучения (проживания).

Необходимо учесть следующую особенность: первый платеж осуществляется не позднее чем через 2 месяца со дня принятия заявления о распоряжении средствами, а последующие платежи – в соответствии со сроками, указанными в договоре на оказание платных образовательных услуг, и(или) договоре найма жилого помещения в общежитии.

Практика показывает, что, во-первых, стоимость обучения в вузе определяется, как правило, только на один учебный год, а во-вторых, по условиям договора с вузом на оказание платных образовательных услуг предусмотрена обязанность оплаты стоимости обучения до начала учебного процесса (как правило, до 1 сентября). Таким образом, для решения вопросов с обучением первокурсников необходим индивидуальный подход, который предусматривает изменение срока оплаты.

Так, в Северо-Западном институте управления – филиале Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации» – разработаны и успешно внедрены в работу формы дополнительных соглашений к договору на оказание платных образовательных услуг, учитывающих особенности взаимоотношения с территориальными органами Пенсионного фонда РФ.

В случае внесения в договор на оказание платных образовательных услуг и(или) договор найма жилого помещения в общежитии изменений, касающихся размеров оплаты и сроков перечисления средств, лицо, получившее сертификат, вправе обратиться в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации с заявлением об уточнении размера и(или) сроков направления средств на оплату предоставляемых образовательным учреждением платных образовательных услуг, и(или) на оплату проживания ребенка (детей) в общежитии, к которому прилагается дополнительное соглашение к соответствующему договору. На основании принятого по указанному заявлению решения территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации осуществляет перечисление средств. При этом первый платеж осуществляется не позднее чем через 2 месяца со дня принятия заявления о распоряжении средствами, а последующие платежи – в соответствии со сроками, указанными в дополнительном соглашении к соответствующему договору.

Перечисление территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации средств, направляемых на получение образования ребенком (детьми), на счет (лицевой счет) образовательного учреждения приостанавливается в связи с предоставлением студенту академического отпуска.

ВНИМАНИЕ! Средства материнского (семейного) капитала не передаются в виде наличного расчета. Любые схемы обналичивания этих средств являются незаконными.

Лицо, получившее сертификат, вправе направить в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации заявление об отказе в направлении средств на получение образования ребенком (детьми) (далее – заявление об отказе в направлении средств) с приложением копии приказа о предоставлении студенту академического отпуска, заверенной образовательным учреждением. Возобновление перечисления территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации средств, направляемых на получение образования ребенком (детьми), осуществляется на основании заявления о распоряжении средствами, к которому прилагается копия приказа о допуске студента к образовательному процессу.

В случае прекращения получения ребенком (детьми) образовательных услуг до истечения срока действия договора на оказание платных образовательных услуг в связи с отчислением из образовательного учреждения, в том числе по собственному желанию или в случае неуставности, а также в связи со смертью ребенка (детей) (объявлением его (их) умершими (признанием безвестно отсутствующими)), лицо, получившее сертификат, обязано известить территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации, направив заявление об отказе в направлении средств (с указанием причины отказа), к которому прилагается документ (его заверенная копия) об отчислении из образовательного учреждения или свидетельство о смерти ребенка (детей) (решение суда об объявлении его (их) умершими (признании безвестно отсутствующими)).

На основании заявления об отказе в направлении средств перечисление территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации средств на счет (лицевой счет) образовательного учреждения прекращается в течение 5 рабочих дней со дня подачи заявления об отказе в направлении средств.

В случае прекращения получения ребенком (детьми) образовательных услуг по указанным выше причинам либо в случае расторжения договора найма жилого помещения если сумма средств, перечисленная на счет образовательного учреждения в соответствии с договором на оказание платных образовательных услуг и(или) договором найма жилого помещения в общежитии, превышает сумму фактических расходов на указанные цели, неиспользованные средства подлежат возврату образовательным учреждением в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации.



**СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ИНСТИТУТ
ПОВЫШЕНИЯ КВАЛИФИКАЦИИ ФНС РОССИИ**
ул. Торжковская 10, тел.: (812) 680-23-07

Лицензия на право ведения образовательной деятельности в сфере дополнительного профессионального образования от 31.08.2012 Серия 90 ЛО1 №0000360

**ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ПЕРЕПОДГОТОВКА ПО ПРОГРАММЕ
«НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»
520 ЧАСОВ**

Стоимость обучения – 47 000* руб./45 000 руб.**

**(Дополнительно к вышему
и среднему специальному образованию)**

Целью курса является овладение современными методами налогообложения. По окончании курсов проводится аттестация и выдается диплом о профессиональной переподготовке.

СТОИМОСТЬ ОБУЧЕНИЯ НДС НЕ ОБЛАГАЕТСЯ.

Условия проведения курсов:

- Занятия проводятся по адресу: ул. Торжковская, 10.
- Начало занятий – по мере комплектования групп.
- Режим занятий – 2 раза в неделю по 4 академических часа.
- Слушатели обеспечиваются комплектом нормативных документов.
- Занятия проводят штатные преподаватели Северо-Западного института повышения квалификации ФНС России, специалисты УФНС России по Санкт-Петербургу, преподаватели Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов, Санкт-Петербургского государственного инженерно-экономического университета.

** Стоимость курсов для юридических лиц*

*** Стоимость курсов для физических лиц*

ИНФОРМАЦИЯ И ЗАПИСЬ НА КУРСЫ ПО ТЕЛЕФОНАМ:

**т/ф 492-79-63, 680-23-07
[http://: www.nalog-edu.ru](http://www.nalog-edu.ru)**