



ИЮЛЬ 2013

## ИЗМЕНЕНИЯ В СФЕРЕ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

**В июле 2013 года Федеральным Собранием Российской Федерации было принято два федеральных закона, которые вносят существенные изменения в процедуру налогового администрирования.**

Федеральный закон № 153-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» от 02.07.2013, устанавливающий новый порядок и сроки обжалования ненормативных актов налоговых органов, действий (бездействий) их должностных лиц, вступает в силу 3 августа 2013 года.

Остальные изменения, предусмотренные Федеральным законом № 248-ФЗ от 23.07.2013 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации», вступают в силу 24 августа 2013 за исключением отдельных положений, которые вступают в силу с 1 октября 2013 или 1 января 2014 года.

### ИЗМЕНЕНИЕ ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВ

Законом № 248-ФЗ вводится принципиально новое правило, в соответствии с которым сумма налога теперь исчисляется в полных рублях. Округление производится по общим правилам: все суммы менее 50 копеек округляются в меньшую сторону, 50 копеек и больше, соответственно, округляются в большую сторону. Следует отметить, что раньше такое правило отсутствовало, в связи с чем, на практике, информация о размере налоговой задолженности по данным налогового органа и данным налогоплательщика могла различаться на копейки из-за разных правил округления, применяемых системами учета. Данное изменение вступает в силу с 1 января 2014 года.

### ИЗМЕНЕНИЕ СРОКОВ ВЫСТАВЛЕНИЯ ТРЕБОВАНИЙ

Требование на сумму менее 500 рублей теперь может быть отправлено налогоплательщику в течение года со дня выявления недоимки. Ранее закон не дифференцировал сроки отправления требования в зависимости от суммы налога, устанавливая общий (кроме случаев направления требований по результатам проверок) срок в три месяца.

Срок для направления требования налогоплательщику по результатам проверки продлен до 20 дней (ранее 10). Момент начала течения срока не изменился и определяется днем вступления в силу решения по проверке.



## НОВОЕ В СПОСОБАХ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ НАЛОГА

В качестве нового способа обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов предлагается использовать банковскую гарантию. Ранее такой способ обеспечения мог быть использован только в частном случае – заявительный порядок возмещения НДС (ст. 176.1 НК РФ). По сути, все требования к банковской гарантии, установленные статьей ст. 176.1, с небольшими корректировками были перенесены в часть первую Налогового Кодекса РФ. Гарантия должна быть предоставлена Банком из перечня Министерства Финансов РФ, быть безотзывной и непередаваемой. Закон также содержит ряд иных требований к гарантии в части сроков действия, сумм покрытия, условий предъявления требований по гарантии. Новое правило вступает в силу с 1 октября 2013 года.

Внесена окончательная ясность в вопрос о моменте возникновения права налоговых органов арестовывать имущество налогоплательщиков. В соответствии с новыми правилами такое право возникает только в случае недостаточности или отсутствия денежных средств. При этом на банки возлагается обязанность информировать налоговые органы о невозможности исполнения поручений на списание денежных средств в связи с их отсутствием или недостаточностью. Кроме того, налоговым органам предоставляется право по ходатайству налогоплательщика заменять арест имущества залогом. Закон не указывает на какие-либо объективные критерии, при выполнении которых ходатайство подлежит обязательному удовлетворению.

## ОГРАНИЧЕНИЕ ПО ОТКРЫТИЮ НОВЫХ СЧЕТОВ

Федеральным законом № 248-ФЗ вводится запрет для любых банков на открытие налогоплательщику новых счетов или предоставление права использовать новые корпоративные электронные средства платежа в случае, если операции по счетам налогоплательщика и переводы его электронных денежных средств в банке приостановлены по решению налогового органа. Ранее это правило действовало только в отношении банка, в котором открыты счета налогоплательщика. Пока нет окончательной ясности в том, как это правило будет реализовано на практике.

## НОВЫЕ СРОКИ ПОДГОТОВКИ ВОЗРАЖЕНИЙ НА АКТЫ ПРОВЕРОК

По новым правилам налогоплательщикам предоставляется один месяц для реализации права на подготовку возражений на акт проверки (ранее 15 рабочих дней), что позволит более тщательно проработать позицию и готовить доказательства, предоставляемые в ее обоснование. Эти правила распространяются как на случаи подготовки возражений на акты проверок (ст. 100), так и на случаи подготовки возражений на акты, составляемые по факту обнаружения правонарушений в рамках иных мероприятий налогового контроля (ст. 101.4 НК РФ – ранее 10 дней).

## ОЗНАКОМЛЕНИЕ С МАТЕРИАЛАМИ ПРОВЕРКИ

Налоговому органу вменена обязанность предоставить любому налогоплательщику возможность ознакомиться с материалами налоговой проверки. Это должно быть сделано не позднее двух дней до даты рассмотрения материалов проверки. Ранее закон предусматривал лишь право налогоплательщика знакомиться с материалами проверки, но не содержал корреспондирующей этому праву обязанности налоговых органов.

## НОВЫЙ ПОРЯДОК ОБЖАЛОВАНИЯ НЕНОРМАТИВНЫХ АКТОВ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

В соответствии с новыми правилами обязательный порядок досудебного обжалования распространяется на любые ненормативные акты инспекций (решения, требования и иные), действия (бездействия) должностных лиц. Исключением являются акты ФНС и решения, принимаемые по результатам рассмотрения жалоб.

Ранее обязательный порядок досудебного обжалования распространялся только на решения о привлечении / отказе в привлечении к ответственности.



## ИЗМЕНЕНИЕ СРОКОВ ВСТУПЛЕНИЯ РЕШЕНИЙ В ЗАКОННУЮ СИЛУ

По новым правилам решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения об отказе в привлечении к ответственности вступают в силу по истечении одного месяца со дня вручения решения налогоплательщику. Ранее этот срок равнялся 10 рабочим дням. Решения, принимаемые ФНС, вступают в силу немедленно – со дня вручения налогоплательщику.

На практике это означает, что налогоплательщикам предоставлено больше времени на подготовку апелляционной жалобы – жалобы в вышестоящий налоговый орган на решение, которое еще не вступило в законную силу. Этот инструмент активно используется налогоплательщиками в целях защиты, т.к. подача апелляционной жалобы приостанавливает действие оспариваемого акта до принятия вышестоящим налоговым органом решения по жалобе. В этот период инспекция, проводившая проверку, не имеет права требовать от налогоплательщика исполнения, т.е. уплаты недоимки, штрафов, пеней и т.д.

## УТОЧНЕН ПОРЯДОК ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ ОБЖАЛОВАННЫХ В АПЕЛЛЯЦИОННОМ ПОРЯДКЕ РЕШЕНИЙ

Правило о вступлении обжалованного в апелляционном порядке решения инспекции о привлечении / отказе в привлечении к ответственности, по сути, осталось без изменения. Как и ранее, обжалуемое решение вступает в силу с момента принятия вышестоящим органом решения по апелляционной жалобе. В кодекс внесено техническое уточнение о том, что обжалуемое решение вступает в силу в не отмененной и не обжалованной части.

## ОПРЕДЕЛЕН ПОРЯДОК ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ РЕШЕНИЙ, ПРИНИМАЕМЫХ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ РАССМОТРЕНИЯ АПЕЛЛЯЦИОННОЙ ЖАЛОБЫ

В кодекс введено новое правило о том, что в случае отмены обжалуемого в апелляционном порядке решения и принятия нового решения по жалобе, новое решение (решение вышестоящего органа) вступает в силу со дня его принятия. Следует отметить, что ранее закон не регулировал этот вопрос. Датой принятия решения вышестоящим налоговым органом определялся только момент вступления в силу обжалуемого акта инспекции.

Указанное техническое изменение может свидетельствовать об изменении процессуального статуса решения вышестоящего налогового органа, принимаемого по результатам рассмотрения апелляционной жалобы.

Ранее преобладающее мнение в практике сводилось к тому, что новое решение вышестоящего налогового органа не затрагивает права налогоплательщика и, следовательно, не может быть в дальнейшем объектом обжалования в судебном порядке. Изменение его процессуального статуса может повлиять на сложившуюся практику и привести к необходимости судебного обжалования именно решения вышестоящего органа, которым обжалуемое решение инспекции было пересмотрено (решение нижестоящей инспекции при этом не будет предметом обжалования).

Новый закон также устанавливает, что если апелляционная жалоба остаётся без рассмотрения, решение налогового органа вступает в силу со дня принятия решения по жалобе, но не ранее истечения месячного срока на обжалование.

## СРОКИ РАССМОТРЕНИЯ ЖАЛОБ И ПОСЛЕДСТВИЯ ИХ НАРУШЕНИЯ

Законом уточняется, что жалоба (в т.ч. апелляционная) на решение о привлечении / отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения должна быть рассмотрена в течение одного месяца с момента её получения. Указанный срок может быть продлен не более чем на месяц в т.ч. в случае предоставления налогоплательщиком дополнительных документов.

Во всех остальных случаях (жалобы на иные акты, действия и бездействия) срок рассмотрения жалобы не должен превышать 15 рабочих дней (может быть продлен еще на 15 дней в т.ч. по указанным выше основаниям).



Кроме того, в соответствии новыми правилами нарушение сроков рассмотрения жалобы вышестоящим налоговым органом предоставляет налогоплательщику право дальнейшего обжалования в судебном порядке. Срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу стало известно о принятом вышестоящим налоговым органом решении или со дня истечения срока принятия решения по жалобе. Ранее подобные правила в законе отсутствовали.

С нашей точки зрения не стоит переоценивать практическую ценность этого нововведения. До принятия решения по жалобе вышестоящим налоговым органом, обжалуемое решение инспекции не вступает в законную силу и в этой связи не нарушает права налогоплательщика. С точки зрения процессуальных правил (в частности, АПК) в такой ситуации отсутствует предмет для спора, и арбитражный суд может отказать в рассмотрении заявления о признании незаконным решения или акта инспекции, не вступившего в законную силу.

## УТОЧНЯЮТСЯ ПРАВИЛА РАССМОТРЕНИЯ ЖАЛОБ

Законом изменяются полномочия вышестоящего налогового органа при рассмотрении жалоб. Частично изменение полномочий связано с расширением предмета обжалования (акты, действия и бездействия). Однако изменились и полномочия при рассмотрении жалоб на решения о привлечении или отказе в привлечении к ответственности. При рассмотрении жалобы на такие решения в соответствии с новыми правилами вышестоящий налоговый орган вправе 1) отменить решение полностью или в части или же 2) отменить решение полностью и принять по делу новое решение. Отметим, что ранее вышестоящий налоговый орган имел право отменять решения инспекции в части и принимать в этой части новое решение.

Указанные изменения являются дополнительным свидетельством того, что законодатель пересмотрел свой подход к процессуальному статусу решения, принимаемого вышестоящим налоговым органом по результатам рассмотрения жалобы.

## ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ДОПОЛНИТЕЛЬНЫХ ДОКУМЕНТОВ ВМЕСТЕ С ЖАЛОБОЙ

Закон вводит ограничения на предоставление вместе с жалобой дополнительных документов, которые не были представлены в ходе проведения проверки и на этапе рассмотрения её материалов нижестоящим налоговым органом. Документы принимаются к рассмотрению вышестоящим налоговым органом только в том случае, если налогоплательщик представит объяснение причин, по которым эти документы не были предоставлены ранее.

Новое правило является логическим продолжением доктрины надлежащего содействия, которое налогоплательщик должен оказывать налоговым органам в ходе проверки. Намеренное сокрытие документов в ходе проверки лишает налогоплательщика возможности использовать их в дальнейшем для обоснования своей позиции.

## ПРОЧИЕ ВАЖНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ:

- 1 Установлены основания для приостановления действия поручения налогового органа на списание денежных средств со счетов налогоплательщика и основания для отзыва не исполненных поручений.
- 1 Установлены новые основания для признания налоговой задолженности безнадежной.
- 1 Позитивно установлено, что правила ст. 78 НК применяются к случаям возмещения налога на добавленную стоимость.
- 1 Устанавливается срок на подачу жалобы в ФНС – 3 месяца с момента принятия решения по жалобе / апелляционной жалобе налогоплательщика.
- 1 Установлены формальные требования к содержанию жалобы.



- 1 Установлен закрытый перечень оснований для составления жалобы без рассмотрения: отсутствие подписи или доказательств наличия полномочий на подписание, истечение сроков на подачу жалобы, отзыв жалобы, наличие уже поданной жалобы по тем же основаниям.
- 1 Положения о начислении процентов за несвоевременный возврат суммы налога на добавленную стоимость в соответствии со ст. 176 НК РФ теперь применяются только в том случае, если заявление о возврате и зачете подано налогоплательщиком до дня вынесения решения по проверке. В противном случае применяются общие правила и порядок возврата, установленный ст. 78 НК РФ.

Мы надеемся, что предоставленная информация будет полезна для Вас. При необходимости мы будем рады предоставить Вам дополнительную информацию о состоявшихся в налоговом законодательстве изменениях.

### Налоговая практика АБ «Егоров, Пугинский, Афанасьев и партнеры»

Основываясь на международных стандартах работы и глубоком понимании местной специфики, налоговая практика Бюро предлагает юридические консультации в области налогового планирования и управления налоговыми рисками, и представляет интересы клиентов в ходе налоговых споров в России, Украине и Беларуси.

Наши юристы специализируются на вопросах международного налогообложения, которые возникают в ходе внешнеторговых или инвестиционных операций. Обладая налаженными связями с ведущими юридическими фирмами Нидерландов, Великобритании, Германии, США, Люксембурга, Швейцарии, Кипра и других юрисдикций, мы предлагаем практичные решения по организации холдинговых, финансовых и торговых структур.

Мы строим долгосрочные партнерские отношения с каждым клиентом, в основе которых - высокое качество наших услуг и прекрасное понимание бизнеса и стратегических целей клиента.

### Контакты



#### Марк РОВИНСКИЙ

Заместитель руководителя  
налоговой практики  
[mark\\_rovinskiy@epam.ru](mailto:mark_rovinskiy@epam.ru)

### Управление подпиской

Вы получили этот бюллетень, так как данная тематика может представлять для вас интерес. Если данная информация была направлена Вам по ошибке, приносим извинения и просим направить отказ от рассылки.

Отказ от рассылки: отправьте в ответ на это письмо сообщение с темой [Unsubscribe](#).

Подписка: для внесения Вашего адреса в список получателей информационных сообщений Адвокатского бюро «Егоров, Пугинский, Афанасьев и партнеры», пожалуйста, направьте в ответ на это письмо сообщение с темой [Subscribe](#).