

## **Методические материалы к семинару**

**«Изменения в бухгалтерском и налоговом учете, вступающие в силу  
с 01.01.2013 года»**

**г. Челябинск  
2012 год**

## Информация об АКГ «АВУАР»

Аудиторско-консалтинговая группа «АВУАР» специализируется на оказании всесторонней и профессиональной поддержки в ведении бизнеса наших Клиентов. Мы помогаем компаниям, работающим на российском рынке решать задачи повышения прибыльности предприятий, снижения рисков текущей деятельности, планомерного и устойчивого развития, через оказание профессиональных услуг в сфере аудита, налогового консультирования, права, финансов, оценки, работы с персоналом и автоматизации бизнеса.

АКГ "АВУАР" является одной из ведущих аудиторской компанией Урало-Западносибирского региона, оказывающей консалтинговые услуги в сфере государственного и муниципального управления.

АКГ "АВУАР" - это более 10 лет безупречной работы на рынке Урало-Западносибирского региона.

Это более 98 высококлассных специалистов в постоянно действующих подразделениях и офисах в Челябинске, Москве и Екатеринбурге.

Это более 400 организаций, расположенных в Челябинской, Свердловской, Новосибирской, Волгоградской, Самарской, Курганской, Оренбургской областях, республике Алтай, г. Москве, ХМАО и ЯНАО являющихся постоянными клиентами нашей группы в области аудита, бухгалтерского, налогового, финансового и правового консультирования.

**Нашим особым конкурентным преимуществом** является то, что в рамках оказания аудиторских услуг нашим Заказчикам, мы, помимо проверки достоверности ведения бухгалтерского учета, рассматриваем:

- возможные риски в сфере налогового учета,
- возможные риски правового характера,
- эффективность и правильность ведения управленческого учета,
- вопросы экономической безопасности предприятия,
- эффективность работы финансовой службы предприятия,
- возможность повышения инвестиционной привлекательности предприятия,
- эффективность работы кадрового состава предприятия в целом.

Это позволяет по итогам проверки выдавать максимально четкие и конкретные рекомендации по повышению эффективности работы бизнеса наших клиентов и минимизации рисков, возникающих при работе в стремительно изменяющихся экономических условиях.

Наша компания является действительным членом СРО аудиторов Некоммерческое партнерство "Аудиторская палата России", Ассоциации Южно-Уральской аудиторской палаты, а также Южно-Уральской торгово-промышленной палаты.

АКГ «АВУАР» аккредитовано при «Саморегулируемой организации арбитражных управляющих «Южный Урал» для оказания аудиторских и консалтинговых услуг.

По материалам рейтинговых агентств наша компания уверенно входит в число лидеров рынка аудита и консалтинга Урало-Сибирского региона.

Профессиональные риски АКГ "АВУАР" застрахованы. Страховая сумма составляет 6 000 000 (Шесть миллионов рублей).

Аудиторско-консалтинговая группа «АВУАР» с успехом прошла внешний контроль качества аудиторской деятельности и соблюдения требований профессиональной этики и получила соответствующее свидетельство Аудиторской палаты России.

Аудиторско-консалтинговая группа «АВУАР» имеет все виды государственных лицензий, необходимых для оказания профессиональных услуг по основному предмету ее деятельности.

## Содержание

<b>1.</b>	<b>Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ</b>	<b>стр.</b>	<b>4</b>
1.1	Сфера действия закона	стр.	4
1.2	Основные отличия от действующего Федерального закона «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ	стр.	5
<b>2.</b>	<b>Проекты новых ПБУ</b>	<b>стр.</b>	<b>14</b>
2.1	ПБУ «Учет запасов»	стр.	14
2.2	ПБУ «Доходы организации»	стр.	19
2.3	ПБУ «Учет вознаграждений работникам»	стр.	24
2.4	ПБУ «Учет аренды»	стр.	31
<b>3.</b>	<b>Анализ изменений в налоговом законодательстве</b>	<b>стр.</b>	<b>37</b>
3.1	Основные изменения по налоговому учету	стр.	37
3.2	Патентная система налогообложения в РФ и Челябинской области	стр.	56
<b>4.</b>	<b>Новое в расчете страховых взносов и пособий</b>	<b>стр.</b>	<b>60</b>
<b>5.</b>	<b>Обзор изменений в гражданском законодательстве</b>	<b>стр.</b>	<b>63</b>

# 1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ

## 1.1 Сфера действия закона

С 1 января 2013 г. вступает в силу Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон № 402-ФЗ) и утрачивает силу Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (далее – Закон № 129-ФЗ).

Значительно расширена сфера действия нового Закона "О бухгалтерском учете", поскольку начиная с 2013 года все экономические субъекты, поименованные в ст. 2 Закона № 402-ФЗ, обязаны обеспечить ведение бухгалтерского учета в соответствии с указанным законом.

Помимо организаций, филиалов и представительств иностранных организаций к экономическим субъектам, на которые распространяется действие Закона, отнесены:

- индивидуальные предприниматели;
- адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты;
- нотариусы;
- иные лица, занимающиеся частной практикой.

Кроме того, отдельно упомянуты такие экономические субъекты, как государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления внебюджетных фондов и ЦБ РФ.

Отдельной нормой в Законе № 402-ФЗ закреплено, что он применяется при ведении:

- бюджетного учета и составлении бюджетной отчетности (в части учета активов и обязательств РФ, субъектов РФ и муниципальных образований, а также учета операций, изменяющих указанные активы и обязательства);

- доверительным управляющим бухгалтерского учета операций с имуществом, полученным в доверительное управление;

- бухгалтерского учета в простом товариществе (на участников договора простого товарищества юридических лиц, на которых возлагается учет общего имущества товарищей);

- бухгалтерского учета при выполнении соглашений о разделе продукции, если иное не установлено Федеральным законом от 30 декабря 1995 года № 225-ФЗ "О соглашениях о разделе продукции".

Для компаний, перешедших на упрощенную систему налогообложения, новый закон, в отличие от прежнего, освобождения от обязанности ведения бухучета и составления отчетности не предусматривает.

Вместе с тем и до введения Закона № 402-ФЗ нормы законодательства об ООО и ОАО обязывали вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность общества, а также утверждать распределение прибыли и убытков, применяющего УСН, в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом от 08.02.1998 № 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" и Федеральным законом от 26.12.1995 № 208-ФЗ "Об акционерных обществах"(Письма Минфина РФ от 23.06.2011 № 07-02-06/111, от 20.01.2009 № 07-02-06/07).

В настоящее время обсуждается вопрос о внесении дополнения, освобождающего «упрощенцев» от обязанности ведения бухгалтерского учета, законопроектом федерального закона № 174312-6 «О внесении изменений в статью 6 Федерального закона РФ «О бухгалтерском учете». В связи с тем, что, по мнению депутатов, данное положение противоречит направлениям государственной политики в сфере оказания поддержки малому и среднему бизнесу.

Что касается ведения бухгалтерского учета индивидуальными предпринимателями, то введение Закона № 402-ФЗ ничего не изменило, поскольку данные субъекты экономической деятельности обязаны вести учет доходов или доходов и расходов и/или иных объектов налогообложения (Письма Минфина России от 17.07.2012 № 03-11-10/29, от 26.07.2012 № 03-11-11/221, от 08.08.2012 № 03-11-11/233, от 27.08.2012 № 03-11-11/257).

Заметим, что в отличие от Закона № 129-ФЗ в Законе № 402-ФЗ более четко очерчены области неприменения его норм. Так, положения нового Закона "О бухгалтерском учете" не применяются при создании информации, необходимой для составления экономическим субъектом отчетности для иных целей (внутренних, для представления в кредитную организацию в соответствии с ее требованиями и т. п.).

## 1.2 Основные отличия от действующего Федерального закона «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ

Определим принципиальные отличия положений Закона №402-ФЗ от положений Закона №129-ФЗ и представим их в таблице.

Параметр сравнения	Закон №129-ФЗ	Закон №402-ФЗ
Объекты бухгалтерского учета	Имущество Обязательства Хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности	Активы; Обязательства; Факты хозяйственной жизни (сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств); Источники финансирования его деятельности; Доходы; Расходы; Иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.
Принципы регулирования бухгалтерского учета	В планах счетов бухгалтерского учета, других нормативных актах и методических указаниях должна предусматриваться упрощенная система бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, а также для коллегий адвокатов и адвокатских бюро.	Соответствие федеральных и отраслевых стандартов потребностям пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также уровню развития науки и практики бухгалтерского учета; Единство системы требований к бухгалтерскому учету; Упрощение способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства и отдельных

Параметр сравнения	Закон №129-ФЗ	Закон №402-ФЗ
		<p>форм некоммерческих организаций;</p> <p>Применения международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов;</p> <p>Обеспечения условий для единообразного применения федеральных и отраслевых стандартов;</p> <p>Недопустимость совмещения полномочий по утверждению федеральных стандартов и государственному контролю (надзору) в сфере бухгалтерского учета.</p>
<p>Организация бухгалтерского учета для руководителя</p>	<p>Руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы вести бухгалтерский учет лично.</p>	<p>Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя.</p>
<p>Организация бухгалтерского учета, требования для главного бухгалтера</p>	<p>Главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации.</p> <p>Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.</p> <p>Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.</p>	<p>В ОАО, страховых организациях и НПФ, акционерных инвестиционных фондов и прочих главный бухгалтер должен отвечать следующим требованиям:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) иметь высшее профессиональное образование;</li> <li>2) иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета, 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;</li> <li>3) не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.</li> </ol>
<p>Формы первичных учетных документов</p>	<p>Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в</p>	<p>Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению</p>

Параметр сравнения	Закон №129-ФЗ	Закон №402-ФЗ
	альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.	должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.
Способ составления первичного документа	Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации.	Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.
Отражение выявленных при инвентаризации расхождений	а) излишек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации; б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц.	подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.
Бухгалтерская отчетность	Все организации обязаны составлять на основе данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность. Бухгалтерская отчетность организаций состоит из: а) бухгалтерского баланса; б) отчета о прибылях и убытках; в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами; г) аудиторского заключения, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту или обязательной ревизии; д) пояснительной записки. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.	Экономический субъект составляет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность, за исключением случаев, установленных настоящим Федеральным законом, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.  Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта.
Представление бухгалтерской отчетности	Все организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами	Обязанные составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность экономические субъекты представляют по одному обязательному экземпляру годовой

Параметр сравнения	Закон №129-ФЗ	Закон №402-ФЗ
	учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации.	бухгалтерской (финансовой) отчетности в орган государственной статистики по месту государственной регистрации.
Внутренний контроль	Не предусмотрено.	Экономический субъект обязан: - организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. - когда отчетность подлежит обязательному аудиту - организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).

### Объекты бухгалтерского учета

Существенно был изменен перечень объектов бухгалтерского учета и прежде всего понятие «имущество» было заменено на «актив». Для более достоверного представления финансового положения хозяйствующего субъекта необходима информация именно об активах. Так согласно п. 7.2.1 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997) будущие экономические выгоды - это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

- а) использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- б) обременен на другой актив;
- в) использован для погашения обязательства;
- г) распределен между собственниками организации.

При чем, материально-вещественная форма актива и юридические условия его использования не являются существенными критериями отнесения их к активам.

Таким образом, не всякое имущество экономического субъекта может быть квалифицировано как актив (например, отсутствие потенциальной возможности приносить выгоду). В то же время к активам могут быть отнесены объекты, не принадлежащие экономическому субъекту на праве собственности, то есть не являющиеся его имуществом (см. проект ПБУ «Учет аренды»).

Кроме того, перечень объектов бухгалтерского учета, установленный Законом №402-ФЗ, не является закрытым. Федеральными стандартами могут быть установлены и иные объекты бухгалтерского учета.

### Принципы регулирования бухгалтерского учета



Принципы регулирования бухгалтерского учета - это не требования к порядку ведения бухгалтерского учета, а основополагающие начала его организации и построения.

При чем, Законом №402-ФЗ прямо оговаривается применение международных стандартов для разработки на их основе федеральных и отраслевых стандартов. По своей сути это будут ныне действующие ПБУ, претерпевшие значительные доработки, поправки и максимально приближенные к МСФО (см. новые проекты ПБУ).

Постановлением Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 утверждено Положение о признании МСФО и Разъяснений МСФО для применения на территории РФ, а приказом Минфина РФ от 25.11.2011 № 160н были введены в действие на территории РФ МСФО и Разъяснения МСФО: 37 Международных стандартов и 26 Разъяснений. Они были введены не только для составления консолидированной отчетности, но и для иных целей. Например, в соответствии с п. 7 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего и иных положений по бухгалтерскому учету, а также МСФО. Эта норма не применялась, поскольку МСФО не были официально приняты в России.

Кроме того, Планом по развитию бухгалтерского учета и отчетности предусмотрено осуществление ряда мероприятий, в основе которых лежат МСФО: принятие нормативных правовых актов, обеспечивающих непосредственное применение МСФО (по установленному перечню) для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности юридического лица (срок исполнения - 2013 г.), завершение приведения ранее принятых нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности юридического лица в соответствие с МСФО и утверждение новых нормативных правовых актов по бухгалтерской (финансовой) отчетности юридического лица на основе МСФО (срок исполнения - 2012 - 2015 гг.).

С вступлением в силу Законам №402-ФЗ изменится система регулирования бухгалтерского учета. В функции Минфина войдет издание приказов об утверждении федеральных стандартов, а их разработкой будут заниматься субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учета: саморегулируемые организации, в том числе саморегулируемые организации предпринимателей, иных пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторов, заинтересованные принимать участие в регулировании бухгалтерского учета, а также их ассоциации и союзы и иные некоммерческие организации, преследующие цели развития бухгалтерского учета. Об этом упоминается в ст. 22 - 24 Закона № 402-ФЗ.

Большую значимость приобретают опубликование разработанных проектов федеральных стандартов в печатном издании и Интернете и их публичное обсуждение заинтересованными лицами. В результате данные проекты должны будут дорабатываться разработчиками и приниматься уполномоченным федеральным органом с учетом полученных в письменной форме замечаний заинтересованных лиц (ст. 26, 27 Закона № 402-ФЗ).

### **Организация бухгалтерского учета, требования для главного бухгалтера**

Теперь в ряде экономических субъектов смогут работать только высококвалифицированные бухгалтеры, соответствующие определенным требованиям (п. 4 ст. 7 Закона № 402-ФЗ). Установленные критерии касаются и лиц, оказывающих бухгалтерские услуги по договорам гражданско-правового характера, а в случае оказания бухгалтерских услуг аутсорсинговой компанией в ее штате должен быть как минимум один работник, соответствующий данным требованиям. В соответствии с п. 2 ст. 30 Закона № 402-ФЗ

вышеуказанные требования не распространяются на главных бухгалтеров, принятых в штат до 2013 г.

Несомненно, в связи с введением нового Закона "О бухгалтерском учете" повысится потребность в профессиональных и высококвалифицированных бухгалтерях, что приведет к дальнейшему развитию и повышению престижности данной профессии.

Отметим, что в Законе № 402-ФЗ отсутствует положение о необходимости подписи главного бухгалтера на денежных и расчетных документах, документах, подтверждающих финансовые и кредитные обязательства.

### **Первичные учетные документы**

Новым Законом № 402-ФЗ отменены унифицированные формы первичных документов. С 2013 г. формы первичных документов будут утверждаться руководителем экономического субъекта. При этом, перечень обязательных реквизитов остался практически неизменным только были уточнены формулировки (п. 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ):

- наименование и дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, а также за правильность оформления свершившегося события;
- подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Теперь любой первичный документ может быть разработан и применяться компанией самостоятельно без боязни принятия в учете расходов по документам, составленным не по утвержденной форме. Тем не менее, необходимо учесть, что отсутствие обязательных реквизитов в первичном документе наряду с иными нарушениями в порядке оформления фактов хозяйственной жизни может стать основанием для исключения налоговыми органами из состава расходов, оформленных данным документом.

Поскольку новый Закон "О бухгалтерском учете" запрета на применение привычных унифицированных форм первичных документов не содержит, унифицированные формы можно использовать, утвердив их в установленном порядке. Таким образом, руководитель обязан утвердить формы первичных документов (возможно, в составе учетной политики) независимо от того, какой для этого используется бланк — унифицированный или нет.

Данное нововведение не коснулось организаций государственного сектора, для которых формы учетных документов должны устанавливаться в соответствии с бюджетным законодательством.

Кроме этого, в связи с развитием электронного документооборота законодательно закреплена возможность составления первичного документа в электронном виде, заверенного электронной цифровой подписью (п. 5 ст. 9 Закона № 402-ФЗ), с обязательным представлением бумажной копии другому лицу или в государственный орган в случаях, когда это предусмотрено законодательством РФ или договором (п. 6 ст. 9 Закона № 402-ФЗ).

### **Инвентаризация, отражение отклонений**

В отношении регулирования вопросов оценки и проведения инвентаризации активов и обязательств экономического субъекта в новом Законе "О бухгалтерском учете" приведены лишь основные требования с дальнейшей ссылкой на соответствующие нормы

законодательства. Например, в отличие от Закона № 129-ФЗ, в который включены правила оценки имущества, полученного безвозмездно или приобретенного за плату либо созданного самой организацией, теперь приводится лишь единственное положение о том, что объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Все специальные нормы по порядку оценки объектов учета представлены в соответствующих ПБУ.

Исходя из этого же принципа в Законе № 402-ФЗ определена лишь обязанность проведения инвентаризации. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом самостоятельно, за исключением обязательного проведения инвентаризации. Последнее же устанавливается законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами (п. 3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ).

Немаловажное изменение, вносимое Законом № 402-ФЗ, заключается в установлении нового момента регистрации в бухгалтерском учете выявленных при инвентаризации расхождений между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета: с 01.01.2013 они подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация (пункт 4 статьи 11). Так, в настоящее время согласно п. 5.5 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49, результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете. Поэтому при годовой инвентаризации все соответствующие записи необходимо сделать в бухучете до 31 декабря соответствующего года.

Следовательно, с 01.01.2013 результаты инвентаризации будут отражаться на дату ее начала, а не окончания, как надо делать сейчас.

### **Бухгалтерская отчетность**

Одно из основных нововведений Закона № 402-ФЗ - закрепление обязанности составления экономическим субъектом только годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, и то делается оговорка - если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета (п. 2 ст. 13 Закона № 402-ФЗ). Промежуточная же бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом только в случаях, установленных законодательством РФ, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета (п. 4 ст. 13 Закона № 402-ФЗ).

Поскольку составление промежуточной бухгалтерской отчетности пока никаким нормативным актом не регулируется, то с 01.01.2013 составлять и сдавать промежуточную бухгалтерскую отчетность необязательно.

Состав годовой бухгалтерской отчетности существенно не изменился, однако из перечня исключили аудиторское заключение и пояснительную записку.

Аудиторское заключение выведено из состава бухгалтерской отчетности организации, как это и предусматривал пп. "г" п. 2 ст. 13 Закона № 129-ФЗ, указывающий в ее составе аудиторское заключение или заключение ревизионного союза сельскохозяйственных кооперативов, подтверждающие достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту или обязательной ревизии. При чем, в силу п. 10 ст. 13 Закона № 402-ФЗ в случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

Таким образом, отсутствие в составе годовой бухгалтерской отчетности не отменяет ни обязательность проведения аудита для определенных организаций, ни их обязанность публиковать аудиторское заключение вместе с опубликованием самой бухгалтерской (финансовой) отчетности, если такое опубликование является обязательным. А лишь не представляется вместе с бухгалтерской (финансовой) отчетностью в органы государственной статистики.

Что касается пояснительной записки, то фактически, указанные в п.4 Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" приложения (пояснения) в табличной и (или) текстовой форме и представляют собой пояснительную записку.

Напоминаем, что Приказом Минфина России от 17.08.2012 № 113н были внесены дополнения в приказ от 02.07.10 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности» приложением № 5. Со вступлением в силу 28.10.2012 субъекты малого предпринимательства могут составлять бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках по упрощенным формам. Формы бухгалтерской отчетности для малого бизнеса более компактные, чем для остальных компаний. Так, в новой форме баланса не предусмотрено разделов, а показатели значительно скорректированы. Например, дебиторская задолженность малого предприятия включена в статью «Финансовые и другие оборотные активы»; а основные средства — в статью «Материальные внеоборотные активы».

Показатели формы отчета о прибылях и убытках для малых предприятий также скорректированы по сравнению с действующей формой. Некоторые показатели укрупнены (например, себестоимость продаж, коммерческие и управленческие расходы включены в показатель «Расходы по обычной деятельности»), либо вовсе исключены. Кроме того, в приказе установлено правило, если в бухгалтерскую отчетность включаются укрупненные показатели (без детализации), то код строки указывается по показателю с наибольшим удельным весом в составе данного укрупненного показателя.

Стоит отметить, что применение упрощенных форм бухгалтерской отчетности — это право, а не обязанность предприятий малого бизнеса. Из п. 6 приказа № 66н следует, что такие компании могут формировать бухгалтерскую отчетность и в общем порядке.

В заключение напомним также письмо Минфина России от 03.04.12 № 03-02-07/1-80, посвященное отчетности субъектов малого предпринимательства. В нем разъяснялось, что они не обязаны прилагать к бухгалтерской отчетности пояснительную записку, отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств. Исключение составляют случаи, когда такие документы содержат важную информацию для оценки финансового положения компании и финансовых результатов ее деятельности.

По сравнению с действующим новый Закон "О бухгалтерском учете" не содержит требования, обязывающего организации представлять бухгалтерскую отчетность другим органам исполнительной власти, кроме органов государственной статистики не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода (ст. 18 Закона № 402-ФЗ).

Предусмотрена сдача бухгалтерской отчетности и в налоговые органы. В настоящее время Налоговый кодекс обязывает организацию подавать в налоговую инспекцию по месту ее нахождения бухгалтерскую отчетность в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (пп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ). Согласно поправкам, которые вступят в силу с 2013 года в ст. 23 НК РФ, организации должны будут представлять налоговикам только годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года.

*Обращаем внимание!* Состав бухгалтерской отчетности, который подлежит сдаче в налоговые органы, будет включать в себя бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним (п. 1 ст. 14 Закона № 402-ФЗ). Что представляют собой

указанные приложения, не говорится, но очевидно, что при определении их состава следует руководствоваться Приказом Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Получается, что экономический субъект может самостоятельно определить, какие из приложений он должен составлять.

Следовательно, по нашему мнению, пока отсутствуют официальные разъяснения, организации, подлежащие обязательному аудиту должны представлять в налоговые органы бухгалтерскую отчетность с аудиторским заключением.

С 2013 г. отчетность будет считаться составленной с момента подписания ее на бумажном носителе руководителем экономического субъекта (п. 8 ст. 13 Закона № 402-ФЗ). В отличие от действующего порядка подпись главного бухгалтера на отчетности не потребуется.

Еще один момент, заслуживающий внимания. В новом Законе отсутствует требование представлять именно утвержденную бухгалтерскую отчетность. Так, законодатели ликвидировали несоответствия некоторых нормативных актов. Например, в АО годовая отчетность утверждается на годовом общем собрании акционеров, которое проводится не ранее чем через два месяца и не позднее шести месяцев после окончания финансового года (пп. 4 п. 1 ст. 103 ГК РФ, п. 1 ст. 47, пп. 1 п. 1 ст. 48 Закона об АО). Иными словами, крайний срок для утверждения отчетности для АО - 30 июня. В ООО действует аналогичный порядок с той лишь разницей, что утверждению общим собранием участников подлежит не весь комплект отчетности, а бухгалтерский баланс, и крайним сроком для утверждения является 30 апреля (пп. 3 п. 3 ст. 91 ГК РФ, пп. 6 п. 2 ст. 33 Закона об ООО). А Закон № 129-ФЗ для представления утвержденной отчетности отводит 90 дней по окончании года. В результате большинство обществ вынуждены были представлять в контролирующие органы неутвержденную отчетность.

## **Внутренний контроль**

Новый Закон "О бухгалтерском учете" требует от экономического субъекта организовать и проводить внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной деятельности. В организациях, которые подлежат обязательному аудиту, должен быть налажен внутренний контроль ведения и составления бухгалтерского учета (за исключением случаев, когда руководитель сам ведет учет).

Система внутреннего контроля на предприятии может состоять из:

- среды контроля;
- организации информационных потоков;
- применяемых контрольных процедур;
- идентификации и управления рисками;
- влияния на финансовую отчетность.

Такой контроль может проводить любой квалифицированный внутренний специалист (финансовый контролер), уполномоченный на это приказом (распоряжением) руководителя о создании для этой цели специальной службы.

Отметим, что отдельными законами установлена система внутреннего контроля тех или иных организаций.

Так обязанность осуществления внутреннего контроля закрепляется в принципе за всеми саморегулируемыми организациями, так, на основании ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 01.12.2007 № 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" контроль за осуществлением членами саморегулируемой организации предпринимательской или профессиональной деятельности проводится саморегулируемой организацией путем проведения плановых и внеплановых проверок. Также в соответствии с п. 1 ст. 85 Закона № 208-ФЗ "Об акционерных обществах" для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества

общим собранием акционеров в соответствии с уставом общества избирается ревизионная комиссия (ревизор) общества.

Таким образом, система внутреннего контроля экономического субъекта необходима для оценки рисков различных операций и объектов, внедрение и дальнейшее повышение ее эффективности позволят минимизировать различные финансовые риски.

## 2. Проекты новых ПБУ

### 2.1 ПБУ «Учет запасов»

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности Министерство финансов РФ представило новое Положение по бухгалтерскому учету "Учет запасов" (ПБУ 5/2012), которое вступит в силу с бухгалтерской отчетности 2013 года. Проект нового ПБУ в большей степени, чем действующее ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», приближен к требованиям МСФО.

#### Сфера применения

Прежде всего, расширен и уточнен перечень запасов, признаваемых в целях бухгалтерского учета. Помимо сырья или материалов, а также ресурсов, предназначенных для продажи в ходе обычной деятельности организации (товаров и готовой продукции), к запасам отнесены активы, находящиеся в процессе производства для последующей продажи (выполнения работ, оказания услуг) при осуществлении обычной деятельности организации, то есть незавершенное производство. Действующим ПБУ 5/01 учет незавершенного производства не регулируется в соответствии с п. 4.

Что касается требований к учету запасов, не находящихся в собственности организации, но полученных в пользование либо распоряжение, в отличие от ПБУ 5/01 они, напротив, вынесены за рамки ПБУ.

Рассмотрим состав объектов, признаваемых и не признаваемых запасами согласно ПБУ 5/01 и 5/2012.

ПБУ 5/01	ПБУ 5/2012
<p>2. Для целей настоящего Положения к бухгалтерскому учету <b>в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:</b></p> <p>используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);  предназначенные для продажи;  используемые для управленческих нужд организации.</p> <p>Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора</p>	<p>2. В бухгалтерском учете <b>запасами, признаются:</b></p> <p>а) сырье, материалы, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;  б) инструменты, инвентарь, оборудование и т.п. со сроками использования до 12 месяцев, используемые при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;  в) готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;  г) товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;  д) <u>затраты, понесенные на</u></p>

ПБУ 5/01	ПБУ 5/2012
<p>или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).</p> <p>Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.</p>	<p><u>производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом (далее – незавершенное производство), полуфабрикаты собственного производства, не укомплектованные или не прошедшие техническую приемку изделия;</u></p> <p>е) затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;</p> <p>ж) объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;</p> <p>з) объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;</p> <p>и) объекты, соответствующие условиям признания основных средств, но которые в силу малой ценности разрешается признавать в составе запасов.</p>
<p>4. Настоящее Положение <b>не применяется</b> в отношении активов, характеризующихся как незавершенное производство.</p>	<p>3. <b>Запасами не признаются:</b></p> <p>а) сырье, материалы, продукция, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации;</p> <p>б) финансовые вложения организации, включая предназначенные для перепродажи;</p> <p>в) <u>материальные ценности, находящиеся у организации на ответственном хранении, в процессе переработки в качестве давальческого сырья, на основании договора комиссии, в процессе транспортировки и т.п.</u></p>

Кроме того новым ПБУ предусмотрена переквалификация запасов в иной актив. В соответствии с п. 4 ПБУ 5/2012, если назначение признанных запасов изменяется таким образом, что они не могут далее признаваться запасами (например, материалы, ранее предназначавшиеся для перепродажи, становятся предназначенными для создания внеоборотных активов), то организация переводит такие запасы в другой соответствующий вид активов.

#### Момент признания запасов

В соответствии с п. 6 ПБУ 5/2012 запасы будут приниматься к учету в момент перехода к организации экономических рисков и выгод, связанных с использованием запасов для

извлечения дохода. Как правило, такой момент совпадает с переходом права собственности или передачей активов.

В п. 36 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н определена необходимость оприходования неотфактурованной поставки, то есть поступивших запасов, на которые отсутствуют расчетные документы и возможно право собственности. В ПБУ 5/2012 не изложен порядок учета неотфактурованных поставок и в случае признания данных запасов на балансе организации следует исходить из общего критерия получения вместе с активами соответствующих экономических рисков и профессионального суждения.

### Себестоимость запасов

Как и по ПБУ 5/01, п. 7 ПБУ 5/2012 определяется, что запасы оцениваются **по сумме фактических затрат** с уточнением «на их приобретение, заготовку, переработку, производство, доставку до места их использования или продажи, приведение в состояние, необходимое для их использования или продажи».

Данное положение дополнено исключением для производителей сельского, лесного и рыбного хозяйства, а также организаций, осуществляющих брокерскую деятельность на товарной бирже. В соответствии с п. 19 ПБУ 5/2012 такие организации вправе оценивать запасы при их признании в качестве актива и на последующие отчетные даты **по текущей рыночной стоимости**. При этом организация, принявшая решение оценивать запасы в соответствии с данным пунктом, обязана в дальнейшем последовательно придерживаться этого решения.

Кроме того, предусмотрена возможность оценки себестоимости запасов в организациях со сложным производственным процессом или большой номенклатурой готовой продукции **по плановым (нормативным) затратам**, которые устанавливаются исходя из нормальных (обычно необходимых) объемов использования сырья и материалов, труда, других ресурсов и загрузки производственных мощностей и подлежат регулярному пересмотру в соответствии с текущими условиями производства.

В организациях розничной торговли с большой номенклатурой товаров определение себестоимости запасов возможно исходя из **цен их продажи**, уменьшенным на величину торговых наценок.

Что касается состава расходов, не включаемых в себестоимость запасов. То согласно п. 6 ПБУ 5/01 это были «общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов». Новым ПБУ 5/2012 более точно определен состав таких расходов:

- 1) подлежащие возмещению суммы налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов;
- 2) расходы на хранение, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии производства;
- 3) расходы, связанные с простоями, сбоями, нарушениями производственного процесса;
- 4) обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы в производстве запасов;
- 5) при неполной загрузке производственных мощностей та часть общепроизводственных расходов, которая не снижается пропорционально снижению объемов производства;
- 6) общехозяйственные расходы;
- 7) расходы на продажу, за исключением затрат на фасовку, упаковку, придание товарного вида, доставку до места продажи.



Таким образом, все общехозяйственные расходы вне зависимости от их связи с приобретением запасов не включаются в себестоимость.

Также все расходы по доставке запасов до места их использования (продажи) будут формировать себестоимость запасов, в отличие от положений п. 13 ПБУ 5/01, определяющих для торговых организаций затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Проектом ПБУ 5/2012 определен порядок формирования себестоимости запасов при приобретении их на условиях отсрочки (рассрочки) платежа. В ПБУ 5/01 данная норма отсутствует. Согласно п. 10 ПБУ 5/2012, при приобретении запасов на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период, превышающий 12 месяцев или меньший срок, установленный организацией в учетной политике, в себестоимость запасов включается **сумма, которая была бы уплачена организацией при отсутствии отсрочки (рассрочки)**. Разница между указанной суммой и номинальной величиной подлежащих в будущем уплате денежных средств учитывается в порядке, установленном для учета расходов, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, на протяжении всего периода отсрочки (рассрочки).

Таким образом, капитализация указанных расходов в стоимости запасов возможна, если актив идентифицируется как инвестиционный, то есть требующий длительного срока производства и приобретения.

Еще одним нововведением данного проекта является включение в себестоимость запасов величины оценочного обязательства по демонтажу, удалению запасов и восстановлению окружающей среды на занимаемом ими участке, возникшего при приобретении или создании запасов (п. 14 ПБУ 5/2012).

При чем себестоимостью запасов, остающихся при выбытии или извлекаемых в процессе текущего содержания, ремонта, реконструкции, модернизации объектов основных средств и других активов, считается наименьшая из двух следующих величин:

текущая рыночная стоимость полученных запасов;

суммарная величина балансовой стоимости выбывающих активов, затрат на их выбытие и затрат на извлечение запасов (за исключением затрат, осуществляемых во исполнение признанных ранее оценочных обязательств).

#### Текущая оценка запасов

Согласно п. 20 ПБУ 5/2012 запасы оцениваются на отчетную дату **по наименьшей из следующих величин:**

себестоимость, определяемая в соответствии с рассмотренными выше методами (по фактическим затратам, плановым (нормативным) затратам, цене продаж);

предполагаемая цена, по которой запасы могут быть проданы, за вычетом затрат необходимых для завершения производства и переработки запасов, подготовки их к продаже и осуществления продажи (**чистая стоимость продажи**).

В случае превышения текущей стоимости запасов над чистой стоимостью продажи (моральное устаревание запасов, потеря ими своих первоначальных качеств, снижение их текущей рыночной стоимости, сужение рынков сбыта) запасы уцениваются до чистой стоимости продажи. Величина уценки запасов до их чистой стоимости продажи, а также потери запасов признаются в составе расходов по обычной деятельности в том периоде, когда произошло снижение их стоимости или имели место потери.

В случае же если чистая стоимость продажи ранее уцененных запасов повышается, такие запасы дооцениваются до их чистой стоимости продажи, но в пределах ранее признанной уценки запасов. Величина дооценки запасов до их чистой стоимости продажи в пределах ранее признанной их уценки относится на уменьшение суммы расходов по обычной деятельности, в том периоде, когда произошло увеличение чистой стоимости продажи запасов.

Применяемые методы оценки списания запасов не претерпели существенных изменений в соответствии с проектом ПБУ 5/2012 и распределены в зависимости от возможности замены в производственном процессе и при продажах:

отсутствует (например, продукция, изготовленная по индивидуальному заказу) - по стоимости каждой единицы;

запасы могут заменять друг друга (множество взаимозаменяемых однородных единиц) оценка на отчетную дату осуществляется одним из следующих способов:

по средневзвешенной стоимости;  
ФИФО.

#### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

Расширен состав предоставляемой информации в бухгалтерской отчетности по запасам с учетом существенности:

ПБУ 5/01	ПБУ 5/2012
<p>способы оценки материально-производственных запасов по их группам (видам); последствия изменений способов оценки материально-производственных запасов; стоимость материально-производственных запасов, переданных в залог; величина и движение резервов под снижение стоимости материальных ценностей.</p>	<p>себестоимость и накопленная сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи на начало и конец отчетного периода по группам (видам) запасов; себестоимость запасов, признанных в качестве актива за отчетный период по группам (видам) запасов; стоимость запасов, признанных в составе расходов по обычной деятельности за отчетный период по группам (видам) запасов; сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи, признанная в составе расходов по обычной деятельности за отчетный период; сумма дооценки ранее уцененных запасов до чистой стоимости продажи, отнесенная на уменьшение расходов по обычной деятельности за отчетный период, и раскрытие причин, которые привели к увеличению чистой стоимости продажи запасов; внутренние обороты между группами (видами) запасов за отчетный период по группам (видам) запасов; стоимость приобретенных запасов, остающихся не оплаченными на отчетную дату, а также стоимость запасов, находящихся в залоге; способы оценки однородных запасов по их группам (видам); последствия изменений способов оценки однородных запасов по сравнению с</p>

## 2.2 ПБУ «Доходы организации»

На официальном сайте Минфина России размещен проект ПБУ «Доходы организации», который в скором времени заменит действующее ПБУ «Доходы организации» 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н.

Рассмотрим изменения и нововведения, вносимые проектом ПБУ.

Прежде всего, положение дополнено указанием на другие положения по бухгалтерскому учету, регулирующие иные правила формирования информации о следующих доходах:

связанных с предоставлением этими организациями имущества за плату во временное пользование (по договорам аренды, иным договорам). Например, согласно новому ПБУ «Учет аренды»;

выступающих в качестве подрядчиков либо субподрядчиков в договорах строительного подряда (регулируется ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда");

в результате увеличения стоимости активов.

И соответственно на вышеуказанные виды доходов не распространяется действие ПБУ «Доходы организации».

Сравним перечень доходов, не признающихся таковыми для целей ПБУ.

ПБУ 9/99	Проект ПБУ
<p>сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;</p> <p>по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;</p> <p>в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;</p> <p>авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;</p> <p>здатка;</p> <p>в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;</p> <p>в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.</p>	<p>а) <u>от учредителей, акционеров, участников, собственников организации</u> (вкладов, взносов, денежных средств и иного имущества в счет формирования уставного фонда и т.п. поступления);</p> <p>б) от покупателей и заказчиков косвенных налогов, подлежащих уплате в бюджет;</p> <p>в) из бюджета в возмещение уплачиваемых налогов;</p> <p>г) от контрагента комиссионеру или агенту в связи с осуществлением ими комиссионных или агентских услуг (за исключением платы за сами услуги);</p> <p>д) <u>от контрагентов в пользу третьих лиц в счет возмещения коммунальных платежей в арендных и иных аналогичных отношениях, компенсации оплаты транспортировки грузов и пр.;</u></p> <p>е) <u>в виде разницы между фактическими затратами на выкуп собственных акций (долей) и их балансовой стоимостью.</u></p>

Исходя из данных таблицы, можно сделать вывод о том, что список поступлений, не признающихся доходами, дополнен следующими:

от учредителей, акционеров, участников, собственников организации;

от контрагентов в пользу третьих лиц в счет возмещения платежей;

в виде разницы между фактическими затратами на выкуп собственных акций (долей) и их балансовой стоимостью.

Таким образом, решен давний вопрос о неправомерности включения в суммы выручки организации перевыставляемых ею расходов по транспортным и коммунальным платежам.

### Классификация доходов

Согласно проекту нового ПБУ доходы классифицируются следующим образом: доходы от обычной деятельности организации или выручка (п. 5-7 проекта ПБУ); внереализационные доходы (п. 27 проекта ПБУ).

При этом доходы от обычной деятельности организации представляют собой стабильные поступления денежных средств от деятельности, осуществляемой на продолжающейся (регулярной) основе и поддающейся планированию и прогнозированию.

Более четко сформулирован перечень **доходов от обычной деятельности** в разрезе видов (предмета) деятельности организации:

- а) от продажи продукции, товаров;
- б) от выполнения работ, оказания услуг;
- в) связанные с предоставлением имущества за плату во временное пользование (например, по договорам аренды);
- г) связанные с предоставлением права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (лицензионные доходы);
- д) от участия в уставном (складочном и ином) капитале других организаций (дивидендные доходы);
- е) за предоставление денежных средств организации в пользование; за предоставление покупателям отсрочки (рассрочки) оплаты; за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке; по долговым ценным бумагам других лиц; разницы между ценами покупки и обратной продажи ценных бумаг по сделкам РЕПО (процентные доходы).
- ж) от совместной деятельности при участии в простом товариществе, инвестиционном товариществе;
- з) иное увеличение экономических выгод в результате либо в связи с обычной деятельностью организации.

Таким образом, раскрыто, что понимается в рамках данного ПБУ под лицензионными, процентными и дивидендными доходами, которые в старом ПБУ 9/99 считались прочими доходами.

Также другим нововведением определены, какие **доходы и поступления не являются выручкой**:

- доходы от продажи внеоборотных активов;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- курсовые разницы;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- доходы от списания кредиторской задолженности;
- доходы в связи с уменьшением стоимости оценочного обязательства;
- иное увеличение экономических выгод, не связанное с обычной деятельностью организации.

Такие виды доходов признаются внереализационными доходами и порядок их признания в бухгалтерском учете определен в п. 27 ПБУ.

Исходя из рассмотренной квалификации доходов, состав внереализационных доходов в бухгалтерском и налоговом учете совпадать не будет, поскольку согласно ст. 250 НК РФ

внереализационными доходами считаются доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду), доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, который в новом ПБУ определяются как доходы от обычной деятельности.

### Оценка доходов

В новом проекте ПБУ изменились принципы оценки доходов. Так, если в договоре цена не обозначена и не может быть установлена исходя из его условий, доход определяется как наиболее вероятная сумма, которая может быть получена организацией по договору.

Кардинальное отличие действующего ПБУ и проекта ПБУ касается учета выручки от реализации товаров (работ, услуг) на условиях отсрочки платежа и сближает с оценкой, используемой в МСФО.

Согласно п. 10 при продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях отсрочки (рассрочки) оплаты, величина будущих денежных поступлений оценивается по их приведенной стоимости. Под **приведенной стоимостью** будущих денежных поступлений понимается сумма, которую продавец получил бы за аналогичные продукцию, товары, работы или услуги, продавая их на обычных условиях оплаты без предоставления отсрочки (рассрочки). При этом, указанная величина определяется на основе информации о сделках по продаже аналогичных продукции, товаров, работ или услуг, совершенных организацией в близкие даты (с разницей, как правило, не превышающей 3 месяца) на обычных условиях оплаты без предоставления отсрочки (рассрочки). В случае:

отсутствия информации о таких сделках - на основе информации о переговорах с покупателем, получившим отсрочку (рассрочку), а также иной имеющейся у организации надёжной уместной информации. Какая информация будет считаться надёжной и уместной в проекте ПБУ не уточняется, видимо это решается организацией самостоятельно.

если цена аналогичных продукции, товаров, работ или услуг не может быть определена - путем дисконтирования номинальных величин денежных поступлений с использованием процентной ставки, по которой аналогичный покупатель может получить аналогичное заемное финансирование.

По мере приближения сроков оплаты по договору увеличение дебиторской задолженности, связанной с ростом приведённой стоимости будущих денежных поступлений на последующие отчетные даты, признается выручкой (процентным доходом).

Изменена **оценка величины поступлений** по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) **неденежными средствами**, которая определяется, не исходя из цен в сравнимых обстоятельствах по аналогичным товарам, а как текущая рыночная стоимость полученных (подлежащих получению) ценностей. Если эта стоимость не может быть определена, то величина поступлений определяется по текущей рыночной стоимости продукции, товаров, работ, услуг переданных (выполненных) или подлежащих передаче (выполнению) организацией; стоимости, скорректированной на величину полученных (подлежащих получению) денежных средств и их эквивалентов.

При этом необходимо учитывать, что согласно п. 21 проекта ПБУ выручка не признается в бухгалтерском учете в случае обмена продукции, товаров, работ, услуг на сходные по характеру использования в деятельности организации и стоимости продукцию, товары, работы, услуги.

Таким образом, получается, что доход по товарообменной операции образуется только при неравноценном обмене, а именно если:

рыночная стоимость обмениваемых товаров (работ, услуг) неодинакова (существенно отличается друг от друга);

обмениваемые ценности не имеют сходного характера использования (например, арендная плата оплачивается поставкой товаров).

При равноценном же обмене никаких доходов и расходов не сформируется. Следовательно, для решения вопроса об отражении дохода от операции обмена, следует определить, имеют ли обмениваемые ценности сходный характер использования, и их рыночную стоимость.

Изменения коснулись и определения доходов от реализации внеоборотных активов. Сейчас в состав дохода включается продажная стоимость актива, а по новым правилам - как величина превышения поступлений от продажи над остаточной стоимостью этих активов и затрат на вывод их из эксплуатации и продажу.

### Признание доходов

Отдельно сформулированы условия признания выручки в бухгалтерском учете от продаж продукции, товаров, от выполнения работ, оказания услуг и по лицензионным, дивидендным и процентным доходам.

Так, в соответствии с ПБУ 9/99 и проектом ПБУ моментом признания **выручки от продажи продукции и товаров** в бухгалтерском учете считается одновременное соблюдение следующих условий:

ПБУ 9/99	Проект ПБУ
а) <u>организация имеет право на получение этой выручки</u> , вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом; б) сумма выручки может быть определена; в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации; г) <u>право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю</u> или работа принята заказчиком (услуга оказана); д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.	а) сумма выручки может быть определена; б) имеется уверенность в том, что в результате факта хозяйственной жизни произойдет увеличение экономических выгод организации; в) от организации к покупателю перешли основные экономические риски и выгоды, связанные с продукцией, товаром; г) <u>организация более не контролирует проданную продукцию, товары</u> ; д) затраты, которые понесены или будут понесены в связи с получением выручки, могут быть определены.

Как видно из вышеперечисленного, переход права собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию, в отличие от действующего ПБУ, более не является критерием признания доходов. Будет иметь значение только переход экономических рисков и выгод по продукции и товару. При этом, эти два момента могут не совпадать во времени.

Исключено из условий признания выручки наличие права на ее получение, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом, и взамен дополнено новым условием об отсутствии у организации контроля за проданной продукцией, товарами.

Итак, по новым правилам доход признается, если сумма выручки может быть определена, имеется уверенность, что в результате операции увеличатся экономические

выгоды, к покупателю перешли основные экономические риски и выгоды, а продавец более не может контролировать продукцию. При этом не важно, перешло ли право собственности на продукцию от продавца к покупателю и имеется ли у продавца законное право на получение выручки.

**Выручка от выполнения работ, оказания услуг** признается в бухгалтерском учете по мере их выполнения, оказания при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) сумма выручки может быть определена;
- 2) имеется уверенность в том, что в результате выполнения работ, оказания услуг произойдет увеличение экономических выгод организации;
- 3) степень завершенности работ или услуг на отчетную дату может быть определена;
- 4) затраты, которые понесены в связи с выполнением работ, оказанием услуг, и затраты, необходимые для их завершения, могут быть определены.

При этом, организация самостоятельно устанавливает способ (способы) определения степени завершенности работ, услуг на отчетную дату, обеспечивающий надежную оценку выполненных работ, оказанных услуг. По договорам на выполнение работ, оказание услуг, сроки начала и окончания которых приходятся на один отчетный год, организация может признавать выручку по моменту завершения работ (услуг) в целом или завершенным (сданным) этапам (стадиям), определенным в соответствии с условиями договора.

**Лицензионные, дивидендные, процентные доходы** признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) сумма доходов может быть определена;
- 2) имеется уверенность в том, что в результате факта хозяйственной жизни произойдет увеличение экономических выгод организации.

Лицензионные доходы признаются на равномерной основе, если иное не вытекает из условий договора.

Процентные доходы признаются в течение срока соответствующего договора исходя из сроков и сумм оплаты по условиям договора путем соответствующих процентных начислений на сумму числящейся на дату начисления дебиторской задолженности, финансового вложения. Организация определяет частоту начисления процентного дохода с учетом требования рациональности, частоты составления бухгалтерской отчетности и получения промежуточных выплат. При этом, процентная ставка определяется при первоначальном признании дебиторской задолженности, долговых финансовых вложений (выданных займов, долговых ценных бумаг других лиц и др.) и впоследствии не изменяется, за исключением случаев изменения условий договора.

Дивидендные доходы признаются в бухгалтерском учете, когда возникает право участников (владельцев, акционеров) на получение соответствующих выплат.

Следует учитывать, что условия признания выручки применяются отдельно к каждой сделке.

И если договор содержит элементы нескольких сделок, то в нем выделяются соответствующие части, к каждой из которых применяются условия признания выручки в бухгалтерском учете. Например, если договор продажи товара включает условие последующего технического обслуживания этого товара, выручка, относящаяся к последующему техническому обслуживанию товара (при условии определимости ее величины), признается в отчетных периодах, в которых будет производиться такое обслуживание.

В случаях, когда два или более договора связаны таким образом, что по экономическому содержанию представляют собой единую сделку, условия признания выручки в бухгалтерском учете применяются к совокупности таких договоров, рассматриваемых для целей признания

выручки в бухгалтерском учете как один договор. Например, если одновременно с договором продажи товаров заключено соглашение, в соответствии с которым продавец принимает на себя обязанность по выкупу этих товаров у покупателя в будущем по установленной цене. В этом случае обе операции рассматриваются в совокупности, и выручка от продажи товаров в бухгалтерском учете не признается.

Установлены в данном проекте и условия признания доходов организации, не являющихся выручкой, т.е. внереализационными доходами.

Например, уточнено, что штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров признаются в периоде, в котором возникло право на их получение, при наличии уверенности в том, что произойдет увеличение экономических выгод организации, и сумма дохода может быть определена и с высокой степенью вероятности взыскана с должника. И только когда на момент возникновения соответствующего права у организации указанные условия не соблюдаются, доходы будут признаны в том отчетном периоде, когда судом будет вынесено решение об их взыскании или они будут признаны должником.

Завершая вопрос о признании доходов в бухгалтерском учете следует иметь в виду, что субъектам малого предпринимательства, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, предоставлено право признавать доходы в бухгалтерском учете по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков), если сумма выручки может быть определена, имеется уверенность в том, что в результате факта хозяйственной деятельности произойдет увеличение экономических выгод организации и затраты, которые понесены или будут понесены в связи с получением выручки, могут быть определены. Учитывать выручку кассовым методом данным организациям позволяет и ныне действующее ПБУ 9/99.

#### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

Информация о доходах раскрывается в отчете о прибылях и убытках, при этом выручка отдельно от внереализационных доходов, а несущественные виды внереализационных доходов могут быть зафиксированы за минусом соответствующих расходов.

Раскрытию подлежат только существенные поступления от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, лицензионные доходы, дивидендные доходы, процентные доходы и существенные виды внереализационных доходов. Согласно действующему ПБУ 9/99, раскрываются та выручка и прочие доходы, которые составляют пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период.

Так же должны раскрываться обособленно доходы, которые не формируют прибыль (убыток) отчетного периода и выручка по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами.

### **2.3 ПБУ «Учет вознаграждений работникам»**

Для учета и отражения в отчетности вознаграждений работникам в МСФО существует отдельный стандарт IAS 19 "Вознаграждения работникам", в котором освещены различные вопросы, касающиеся краткосрочных форм вознаграждений работникам (зарплата, премии, отпускные, выплаты в неденежной форме), а также долгосрочных выплат по окончании их трудовой деятельности (пенсии и иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание персонала) и выплат в связи с увольнением (в частности, выходное пособие). На его основе и был разработан проект национального стандарта более приближенный к российской модели учета и правилам составления отчетности. Часть рассматриваемых вопросов в новом ПБУ ранее не была урегулирована в российской практике



учета, например порядок учета и представления отчетности по долгосрочным вознаграждениям работников, предполагающих дисконтирование обязательств.

Рассмотрим основные положения данного проекта ПБУ.

### Сфера применения

Положение устанавливает порядок отражения вознаграждений работникам в бухгалтерском учете и отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. При этом оно не применяется:

- кредитными организациями;
- бюджетными учреждениями;
- индивидуальными предпринимателями.

Может не применяться - субъектами малого предпринимательства (за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг).

Также положение не будет применяться в отношении следующих вознаграждений работникам:

а) в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном (складочном) капитале организации, либо связанных с ней сторон, определяемых в соответствии с ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах», утвержденным приказом Минфина РФ от 29.04.2008 №48н, а также денежные выплаты на их основе;

б) в виде дивидендов акционерных обществ и распределения прибыли, остающейся после налогообложения (чистой прибыли), иных хозяйственных обществ.

### Состав выплат и вознаграждений

В п. 2 ПБУ указано, что к **вознаграждениям работникам** относятся все виды возмещения работникам организации и в их пользу третьим лицам (включая членов семей работников) за выполнение работниками своих трудовых функций вне зависимости от формы выплаты (денежная, натуральная).

В таблице приведены основные виды вознаграждений работникам, а также выплаты, не относящиеся к таковым, для целей бухгалтерского учета и составления отчетности.

Выплаты и вознаграждения работникам (п.2 ПБУ)	Не относятся к вознаграждениям работникам (п. 4 ПБУ)
1. <u>Заработная плата</u> (оплата труда работника): - компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера); - стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты); - иные компенсации, непосредственно связанные с выполнением работником трудовых функций (оплачиваемые отпуска, пособия по временной нетрудоспособности и	а) стоимость ресурсов организации (сырья, материалов, основных средств, нематериальных активов, топлива, энергии, работ, услуг и т.п.), использованных работниками в процессе выполнения трудовых функций; б) затраты организации, связанные с обеспечением условий труда работников; в) возмещение расходов работников, понесенных в связи с исполнением служебных поручений (оплата служебных командировок, расчеты по подотчетным суммам и т.п.), а также расходов работников, понесенных при использовании организацией личного имущества работников; г) средства, затрачиваемые на

т.п.).	содержание профсоюзных организаций;
<p>2. <u>Выплаты работникам и в пользу работников третьим лицам</u> (включая членов семей работников), осуществляемые в связи с выполнением работниками трудовых функций, не включенные в заработную плату, в частности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- расходы на лечение, медицинское обслуживание, добровольное медицинское страхование;</li> <li>- добровольное пенсионное обеспечение и доплаты к пенсиям;</li> <li>- обучение, питание, компенсацию (оплату) расходов на коммунальные услуги;</li> <li>- оплата (компенсация) расходов по процентам по кредитам (займам) и т. д.;</li> <li>- средства, отчисляемые профсоюзным организациям на культурно-массовую и физкультурно-оздоровительную работу (далее - добровольные отчисления на социальные нужды).</li> </ul>	<p>д) выплаты работникам по договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера, а также непосредственно связанные с такими выплатами страховые взносы.</p>

Сложившаяся российская практика отражения выплат и вознаграждений работникам во многом соответствует вышеуказанному распределению. Однако следует обратить внимание на выплаты работникам по договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера, которые нередко отражаются организациями вместе с выплатами и вознаграждениями штатным работникам, что позволяет сблизить учет и налогообложение, в котором обе категории выплат относятся к расходам на оплату труда в соответствии со ст. 255 НК РФ. Но цели бухгалтерского и налогового учета различны, поэтому как только проект ПБУ получит силу нормативного акта, выплаты работникам по договорам гражданско-правового характера необходимо отражать не на счете 70 «Расходы на оплату труда», а обособленно на отдельном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

*Обращаем внимание!* Состав вознаграждений работникам ПБУ включает выплаты в пользу членов их семей, что влечет за собой отражение в бухгалтерском учете и отчетности такого рода выплат, по которым нередко в организации не организован надлежащий контроль.

*Обращаем внимание!* Нормы проекта ПБУ распространяются и на страховые взносы в ПФР на обязательное пенсионное страхование, в ФСС на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в фонды ОМС на медицинское страхование, а также на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

#### Признание и определение величины вознаграждений работникам

Согласно п. 7 ПБУ вознаграждения работникам могут возникать из требований действующего законодательства, коллективных договоров, трудовых соглашений, локальных нормативных актов и (или) сложившейся практики деятельности организации. Последнее утверждение обуславливается тем, что в качестве обоснования для начисления выплат работникам в зарубежных компаниях может выступать устное распоряжение руководства. В российской же системе учета документами подтверждаются все начисления, будь то оклад, сдельная оплата, премия или материальная помощь.

**Обязательства по вознаграждениям работникам** признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении трех следующих условий:

1) у организации существует обязанность по вознаграждениям работникам, исполнения которой организация не может избежать. Она возникает в результате выполнения работниками трудовых функций и (или) выполнения других условий, предусмотренных действующим законодательством, соответствующими коллективными договорами, трудовыми соглашениями, локальными нормативными актами организации и (или) сложившейся практикой деятельности;

2) имеется уверенность в том, что в результате выполнения работником (работниками) трудовых функций произойдет уменьшение экономических выгод организации;

3) сумма затрат может быть надежно и обоснованно определена.

По первому условию, обратите внимание, что согласно МСФО (IAS) 19 учет предстоящих затрат не зависит от того, существует ли формальный документ для обоснования таких выплат или это просто устоявшийся обычай для данной компании. И если указанная обязанность у предприятия существует, то оно формирует обязательство и расход, хотя кто-то из работников может и не заработать права на получение премии или своей доли прибыли.

Также следует отметить, что обязательство по вознаграждениям работникам признается в бухгалтерском учете в величине, отражающей наиболее достоверную оценку затрат, необходимых для расчетов по этому обязательству.

Одновременно признаются и обязательства по выплатам соответствующих страховых взносов. При этом обязательства по страховым взносам подлежат бухгалтерскому учету обособленно от соответствующих обязательств по вознаграждениям работников.

Выделяют еще вознаграждения в виде оплаты краткосрочного отсутствия сотрудника на работе, так называемые **оплачиваемые перерывы в работе** (например, периодический отпуск) которые в соответствии с требованиями МСФО должны учитываться равномерно. Так как при оказании работником услуг (выполнении работы) происходит постепенное накопление предстоящих выплат по больничному или на отпуск. В связи с чем, обязательства организации по оплачиваемым перерывам в работе рекомендуется отражать на счете учета резервов предстоящих расходов.

При этом, оплачиваемые перерывы в работе признаются в бухгалтерском учете при выполнении всех вышеперечисленных трех условий с учетом определенных особенностей в зависимости от возможности переноса на будущие отчетные периоды:

оплачиваемый перерыв может быть перенесен - в том отчетном периоде, в котором работники выполняют трудовые функции;

не может быть перенесен - в том отчетном периоде, в котором у организации возникла обязанность по возмещению работникам отсутствия на работе (например, пособие по временной нетрудоспособности).

Поскольку ежегодный отпуск относится к переносимым накапливаемым перерывам, то отпускные с учетом страховых взносов следует начислять ежемесячно в оценочной сумме исходя из того, что за каждый отработанный месяц работнику причитается определенное количество дней отпуска (2,33 календарных дня при общей продолжительности отпуска 28 календарных дней). Соответственно, по отпускным будет накапливаться совокупный резерв предстоящих расходов, расчеты по которому должны вестись в разрезе конкретных работников.

Обязательства по вознаграждению работников можно разделить на краткосрочные и долгосрочные. Ранее рассмотрен порядок признания краткосрочных вознаграждений работникам. **Долгосрочными** являются **обязательства** по вознаграждениям работников, а также соответствующего обязательства по страховым взносам, предполагаемый срок

исполнения которых превышает 12 месяцев после отчетного периода, в котором такие обязательства признаны в бухгалтерском учете. Такие обязательства необходимо оценить по стоимости, определяемой путем дисконтирования их величины (**приведенная стоимость**), т. е. их стоимость должна быть приведена к их ценности на данный момент.

В качестве ставки дисконтирования, согласно рассматриваемому ПБУ, принимается эффективная доходность к погашению по состоянию на отчетную дату обращающихся на рынке ценных бумаг высоконадежных корпоративных (негосударственных) облигаций. При отсутствии по состоянию на отчетную дату таких облигаций в качестве ставки дисконтирования принимается эффективная доходность к погашению государственных ценных бумаг. В качестве ценных бумаг (в том числе облигаций), принимаемых к рассмотрению, относятся ценные бумаги, сопоставимые по основным характеристикам (срок, валюта, сумма и т.п.) с соответствующими обязательствами по вознаграждениям работникам.

Например, организация в момент увольнения сотрудника обязалась выплатить ему 200 тыс. руб. через два года.

Допустим, эффективная доходность ценных бумаг – 10 % . Организация может получить дополнительный доход, купив ценные бумаги. Через два года сумма будет равна 242 тыс. руб. (200 тыс. руб. + 20 тыс. руб. за первый год + 22 тыс. руб. за второй год). Коэффициент дисконта составит 1,21 (242/200). Т. е. обязательство в 200 тыс. рублей через два года будет оценено в 165 тыс. руб. (200/1,21) Это и будут затраты, дисконтированные к настоящему периоду.

В зависимости от трудовой функции работников и особенностей выполненной ими в течение отчетного периода работы величина обязательств по вознаграждениям работникам относится при их признании:

на расходы по обычным видам деятельности;

на прочие расходы организации;

включается в стоимость актива в соответствии с правилами, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету (например, у заказчиков-застройщиков стоимость возводимого объекта недвижимости формируется с учетом всех затрат, связанных со строительством).

#### Особенности признания и определения величины оценочных обязательств по вознаграждениям работникам

Много вопросов может возникнуть при расчете обязательств по выплатам работникам вознаграждений с **неопределенными величиной и/или сроком исполнения**, таких как квартальные и годовые премии, вознаграждения по итогам года, бонусы и т. д. Так как не представляется возможным оценить их однозначно, а используется только приближенное, наиболее ожидаемое значение обязательства. Такие обязательства признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

1) у организации существует обязанность произвести затраты на труд работников, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство по вознаграждениям работникам, если в результате анализа всех обстоятельств и условий более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

2) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства по вознаграждениям работникам, вероятно. Признается вероятным, если более вероятно, чем нет, что такое уменьшение произойдет.

3) величина оценочного обязательства по вознаграждениям работникам может быть обоснованно оценена. Она определяется организацией на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также, при необходимости, мнений экспертов. Организация обеспечивает документальное подтверждение обоснованности такой оценки.

*Обращаем внимание!* Величина оценочного обязательства по начислению вознаграждений работникам определяется с учетом страховых взносов, обязанность уплаты которых возникает (возникнет) при фактическом исполнении обязательств перед работниками организации.

В случае, если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства превышает 12 месяцев после отчетного периода, в котором такое обязательство признано, оценочное обязательство также оценивается по приведенной стоимости.

В проекте особое внимание уделено разновидности оценочных обязательств, связанных с вознаграждениями работникам в виде **выходных пособий и иных выплат при расторжении трудового договора**. Необходимость расторгнуть договор с сотрудниками может возникнуть в силу нескольких причин, в зависимости от чего осуществляется оценка обязательства:

организация обязана расторгнуть трудовой договор с работником или группой работников до истечения его срока - оценивается исходя из плана сокращения численности, включающего структурные подразделения, функции и примерное количество работников; размеры компенсаций работникам, подлежащие выплате; дату начала сокращения.

организация предложила работникам расторгнуть трудовые договоры в добровольном порядке - величина оценочного обязательства должна отражать ожидаемое количество сотрудников, готовых принять такое предложение.

Оценочные обязательства по вознаграждениям работникам признаются в отношении обязательств организации по обеспечению вознаграждений работников после расторжения трудового договора с организацией в виде пенсий, страховых и иных аналогичных выплат (**оценочные обязательства по схемам с установленными выплатами**). Особенности бухгалтерского учета таких оценочных обязательств, а также затраты на труд работников прошлых отчетных периодов, определяются организацией в порядке, установленном МСФО.

Так в МСФО IAS 19 "Вознаграждения работникам" речь идет о двух типах программ:

- с установленными взносами (Defined contribution plans);
- с установленными выплатами (Defined benefit plans).

Пенсионные планы с установленными взносами заключаются в обязательствах компании по уплате определенных взносов в пенсионный фонд, независимо от последующих выплат пенсионного вознаграждения. При этом компания не несет ответственности ни за размер, ни за продолжительность пенсионных выплат, которые будут производиться после выхода работника на пенсию. Сумма пенсионных выплат после окончания трудовой деятельности работника определяется суммой взносов компании, а также суммой взносов самого работника, если они имели место, в пенсионный фонд и суммой доходов на вложенные средства в данный фонд за все время их свободного использования фондом.

Пенсионные планы с установленными выплатами предполагают, что компания принимает на себя обязательства выплачивать пенсионные вознаграждения оговоренного размера бывшим работникам. Компания может выплачивать такие вознаграждения непосредственно или через специализированную организацию - фонд. В данной ситуации на компанию возлагается риск, связанный с тем, что будущие затраты на пенсионные вознаграждения окажутся большими, чем планировалось, и что накопленные взносы окажутся недостаточными для обеспечения необходимых пенсионных выплат.

Оценка затрат компании по пенсионным планам с установленными выплатами требует сложнейших расчетов и учета массы взаимосвязанных показателей, среди них:

- количество лет, которое сотрудники проработают до выхода на пенсию;
- текучесть кадров, т.е. ожидаемые увольнения работников до срока наступления пенсионного возраста и приход новых, не заработавших право на пенсию;
- средний заработок, по которому должны рассчитываться пенсионные взносы;
- число лет, которое сотрудник проживет после выхода на пенсию, возможное увеличение пенсии в результате инфляционного фактора, под влиянием новых коллективных договоров с профсоюзами, по иным причинам;
- сумма прибыли от инвестирования средств пенсионного фонда.

Расчеты названных показателей требуют специальных знаний, выходящих за рамки бухгалтерской квалификации, поэтому МСФО IAS 19 "Вознаграждения работникам" требует от компаний привлечения для их выполнения специалистов-actuaries.

Оценочные обязательства по вознаграждениям работникам отражаются на счете учета резервов предстоящих расходов. При признании оценочного обязательства по вознаграждениям работникам величина соответствующих затрат на оценочные вознаграждения работникам учитывается как расходы по обычным видам деятельности, прочие расходы организации, либо включается в стоимость актива.

#### Списание, изменение величины обязательства по вознаграждениям работникам

В бухгалтерском учете и отчетности обязательства по вознаграждениям работникам, включая оценочные, отражаются за вычетом фактически выплаченных (погашенных) сумм. Если величина выплаченных (погашенных) сумм превышает величину начисленных затрат, то в бухгалтерском балансе превышение отражается в составе активов организации.

В случае изменения трудовых, коллективных договоров, требований законодательных и иных нормативных актов, приводящих к избыточности суммы признанных обязательств по вознаграждениям работникам или устранению обязанности организации по выплате вознаграждений, неиспользованная сумма обязательства списывается с бухгалтерского учета с отнесением на доходы организации. При погашении однородных обязательств, возникающих от повторяющихся хозяйственных операций обычной деятельности организации, ранее признанные избыточные суммы относятся на следующие по времени обязательства того же рода непосредственно при их признании (без списания ранее признанных избыточных сумм на доходы организации).

Увеличение величины обязательства по вознаграждениям работникам в связи с ростом его приведенной стоимости на последующие отчетные даты по мере приближения срока исполнения (проценты) признается расходом организации.

Обоснованность признания и величина каждого обязательства по вознаграждениям работникам подлежат проверке организацией в конце отчетного года, а также при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством. По результатам такой проверки сумма обязательства по вознаграждениям работникам может быть увеличена, уменьшена, остаться без изменения или списана полностью.

#### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

Согласно проекта ПБУ, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию:

- общая величина заработной платы;
- сумма добровольных отчислений на социальные нужды;
- сумма страховых взносов, начисленных за отчетный период;

- отдельные виды вознаграждений работникам (если их величина существенна).

В бухгалтерском балансе задолженность по краткосрочным вознаграждениям работникам отражается в составе кредиторской задолженности разд. V "Краткосрочные обязательства". Для учета оценочных выплат, причитающихся работникам, подойдут строки, в которых указываются оценочные обязательства организации (в разд. IV "Долгосрочные обязательства" - строка "Резервы под условные обязательства", в разд. V "Краткосрочные обязательства" - "Резервы предстоящих расходов"). Кроме того, оценочные выплаты и вознаграждения необходимо расшифровать в пояснениях к балансу и отчету о финансовых результатах, указав необходимый минимум информации, предусмотренной в проекте ПБУ:

- а) величина оценочного обязательства, по которой оно отражено в бухгалтерском балансе, на начало и конец отчетного периода;
- б) дополнительные начисления за отчетный период;
- в) суммы оценочных обязательств, использованные в отчетном периоде;
- г) суммы неиспользованных оценочных обязательств, списанные за отчетный период;
- д) увеличение величины обязательства в связи с ростом приведенной стоимости за отчетный период (проценты) при применении дисконтирования;
- е) характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения;
- ж) неопределенность в отношении срока исполнения и (или) величины оценочных обязательств.

В отношении оценочного обязательства по схемам с установленными выплатами организация должна раскрыть учетную политику, применяемую для бухгалтерского учета этих вознаграждений.

## 2.4 ПБУ «Учет аренды»

На официальном сайте Минфина России размещен, разработанный проект приказа «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет аренды» и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов РФ от 17 февраля 1997 года № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга».

Новое ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об активах, обязательствах, доходах, расходах, денежных потоках организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций, государственных (муниципальных) учреждений), выступающих в качестве арендодателей или арендаторов по договорам аренды (независимо от ее вида).

Это новый стандарт для российского бухгалтерского учета. Под его действие подпадут все виды арендных отношений, в том числе финансовая аренда (лизинг), кроме договоров концессии, ссуды и других подобных договоров по безвозмездной передаче имущества в пользование.

*Обратите внимание!* Новое Положение могут не применять субъекты малого предпринимательства, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг. Если малое предприятие не будет применять этот стандарт, то доходы и расходы по договорам аренды учитываются по мере выплаты (поступления) денежных средств.

Рассмотрим подробнее основные положения нового ПБУ.

### Классификация аренды

Для правильного отражения в учёте договоров аренды необходимо чётко классифицировать данные договора в соответствии с данным Положением. Итак, для целей бухгалтерского учета **аренда классифицируется** в зависимости от условий договора:

- арендатором (на аренду с получением права собственности и без получения права собственности);
- арендодателем (на аренду с передачей права собственности; с передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности; с сохранением основных выгод и рисков).

**Аренда с получением (передачей) права собственности** возникает только в том случае, если договором аренды предусмотрен переход права собственности на предмет аренды от арендодателя к арендатору в конце срока аренды. При этом не важно, переход права собственности предполагается на основании отдельного договора купли-продажи или непосредственно на основании договора аренды. Главное, чтобы в договоре аренды были определены существенные условия такого перехода (например, выкупная цена).

Аренда классифицируется арендатором как **аренда без получения права собственности**, если для реализации условия о переходе права собственности на предмет аренды требуется заключение дополнительного соглашения сторон и существенные условия такого перехода в договоре аренды не определены (например, выкупная цена, причем передача без выкупной цены не предусмотрена).

Если договором аренды переход права собственности на предмет аренды не предусмотрен, но при этом условия договора свидетельствуют о переходе к арендатору основных экономических выгод и рисков, связанных с использованием предмета аренды, подобная аренда относится к **аренде с передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности**.

Аренда классифицируется арендодателем как **аренда с сохранением основных выгод и рисков**, если она не классифицирована как с передачей права собственности или как аренда с передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности.

#### Первоначальная стоимость аренды

Если проклассифицирован вид договора, то необходимо определиться с первоначальной стоимостью аренды на дату заключения договора, так как именно по этой стоимости будут отражены, например, актив арендатора и кредиторская задолженность, а у арендодателя – дебиторская задолженность по арендным платежам.

В проекте ПБУ рассмотрены варианты формирования первоначальной стоимости в зависимости от срока действия и условий договора.

*Обратите внимание!* Возмещаемые суммы НДС и иные налоги при формировании данной стоимости не учитываются.

Арендатор и арендодатель будут определять первоначальную стоимость аренды исходя из условий договора по-разному, поэтому рассмотрим несколько вариантов:

1. Аренда с получением (передачей) права собственности (арендатор и арендодатель) и аренда без перехода права собственности, но с передачей основных выгод и рисков (арендодатель).

Арендатору нужно найти информацию о стоимости данного или аналогичного актива на ближайшую дату на условиях немедленной оплаты. Если это договор финансовой аренды (лизинга), то первоначальная стоимость принимается равной цене приобретения лизингодателем предмета лизинга у поставщика на условиях немедленной оплаты. Если сведения об этом отсутствуют – на основе иной имеющейся у организации надежной существенной информации.

Арендодатель определяет первоначальную стоимость в следующем порядке:



- по договорам лизинга – это сумма всех фактических затрат на приобретение предмета аренды и его передачу лизингополучателю;
- по иным договорам (не лизинг) – если предмет аренды не является для арендодателя готовой продукцией или товаром и был приобретён (создан) арендодателем менее чем за 12 месяцев до передачи его в аренду – по балансовой стоимости передаваемого актива;
- в иных случаях – это сумма, которую арендодатель получил бы, продав предмет аренды на условиях немедленной оплаты. Данная величина определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты.

2. Аренда без получения права собственности (арендатор) и аренда с сохранением основных выгод и рисков (для арендодателя).

Первоначальная стоимость будет равна приведенной стоимости арендных платежей, которая определяется путем дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа по отношению к дате получения (передачи) предмета аренды на основании следующей формулы, согласно приложения к Проекту ПБУ:

$$П = Н / (1 + R/100\%)^T$$

где: П – приведенная стоимость арендного платежа;

Н – номинальная величина арендного платежа (денежная сумма, подлежащая выплате или получению);

R – годовая процентная ставка;

T – количество лет (в том числе, дробное) до момента осуществления (получения) платежа.

В качестве ставки дисконтирования принимается процентная ставка, под которую арендатор привлекает (арендодатель предоставляет) заемные средства на сопоставимых условиях. В исключительных случаях, когда на основе доступной информации невозможно определить ставку дисконтирования, она может приниматься равной 1,5 ставки рефинансирования, устанавливаемой ЦБ РФ. И можно не дисконтировать все арендные платежи по договорам проката, а также по другим договорам аренды, заключенным на срок, не превышающий 12 месяцев, продление которых не предполагается.

#### Учет арендатором

На дату фактического получения предмета аренды арендатор признает **кредиторскую задолженность** по аренде. Она оценивается в сумме первоначальной стоимости аренды за вычетом сумм, уплаченных арендатором до получения предмета аренды (например, консультационные услуги, страхование, техническое обслуживание).

Чтобы получить сумму процентных платежей, которую арендатор должен уплатить арендодателю за использование предмета аренды до момента его выкупа, рассчитывается процентная ставка по следующей формуле, приведенной в приложении к проекту ПБУ:

$$R = ((Н/П)^{1/T} - 1) \cdot 100\%,$$

где: R – годовая процентная ставка;

Н – номинальная величина арендного платежа (денежная сумма, подлежащая выплате или получению);

П – приведенная стоимость арендного платежа;

T – количество лет (в том числе, дробное) до момента осуществления (получения) платежа.

Рассчитанная процентная ставка не изменяется в течение срока аренды, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

После первоначального признания кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм. Частота начисления процентов выбирается организацией в зависимости от частоты арендных платежей и наступления отчетных дат. Проценты, начисляемые на кредиторскую задолженность по аренде, учитываются арендатором в соответствии с порядком формирования в бухгалтерском учете информации о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам.

Одновременно с признанием кредиторской задолженности по аренде арендатор **признает актив** в сумме первоначальной стоимости аренды. В случае аренды:

- с получением права собственности признаваемый актив классифицируется в соответствии с общими требованиями к бухгалтерскому учету активов, приобретаемых в собственность. То есть, если актив учтен как основное средство, по нему определяется срок полезного использования и начисляется амортизация.

- без получения права собственности признаваемый актив классифицируется арендатором как "право аренды" и тогда срок полезного использования по нему не может превышать срок аренды. Получение в аренду помещений с переходом основных выгод и рисков без передачи права собственности арендатор отразит проводками:

Дебет 01 Кредит 76 - признано право аренды.

Таким образом, с введением нового ПБУ изменяется концепция бухгалтерского учета, когда арендатор, получив имущество в аренду, должен отразить его на балансе актив и начислять по нему амортизацию, как будто он уже получил его в собственность.

*Обратите внимание!* Отделимые и неотделимые улучшения, осуществленные арендатором в отношении предмета аренды, учитываются в том же порядке, что и аналогичные улучшения, осуществленные по собственным объектам. Отделимые улучшения со сроком полезного использования, превышающим срок аренды без получения права собственности, не подлежащие возврату арендодателю, учитываются обособленно от права аренды.

#### Учет арендодателем

На дату фактической передачи предмета аренды арендодатель признает **дебиторскую задолженность** по аренде в размере ее первоначальной стоимости за вычетом сумм, полученных до передачи предмета аренды. Она увеличивается по мере истечения срока аренды на величину начисляемых процентов и уменьшается на величину фактически получаемых сумм.

Проценты, начисляемые на дебиторскую задолженность по аренде, включаются арендодателем в выручку или прочие доходы в зависимости от того, предоставляется ли имущество в аренду в рамках обычной деятельности организации.

В случае аренды:

- с передачей права собственности, а также передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности одновременно с признанием дебиторской задолженности по аренде арендодатель **списывает предмет аренды** из состава активов.

- с сохранением основных выгод и рисков (текущая аренда) предмет аренды не списывается. Тогда одновременно с признанием дебиторской задолженности по аренде арендодатель **признает арендное обязательство**, которое представляет собой длящуюся в

течение всего срока аренды обязанность арендодателя предоставлять предмет аренды в пользование арендатору и учитывается на счете учета доходов будущих периодов.

Арендное обязательство оценивается при признании по первоначальной стоимости аренды. После признания оно погашается на равномерной основе в течение срока аренды с отнесением списываемых сумм на прибыль (убыток) в качестве арендного дохода. Арендный доход включается арендодателем в выручку или прочие доходы в зависимости от того, предоставляется ли имущество в аренду в рамках обычной деятельности организации.

В бухгалтерском учете это будет отражаться следующим образом:

Дебет 76 Кредит 98 - признано арендное обязательство;

Дебет 98 Кредит 90 (91) - признан арендный доход.

В случае аренды с передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности арендодатель одновременно с признанием дебиторской задолженности по аренде признает актив, представляющий собой право арендодателя на получение предмета аренды от арендатора в конце срока аренды (**остаточный актив в аренде**). При этом стоимость дебиторской задолженности по аренде уменьшается на стоимость остаточного актива в аренде.

Стоимость остаточного актива при его признании определяется как доля первоначальной стоимости аренды, соответствующая тому, в какой степени переданный в аренду актив предположительно сохранит свою стоимость по окончании срока аренды к моменту его возврата арендодателю. Доля рассчитывается исходя из соотношения срока аренды и срока полезного использования передаваемого в аренду актива, общих возможностей извлечения экономических выгод от использования актива и предполагаемого уменьшения этих возможностей в связи с истечением срока аренды, а также других уместных факторов.

Если передача имущества в аренду осуществляется:

- в рамках обычной деятельности организации, то первоначальная стоимость аренды (уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде) признается в качестве выручки, а балансовая стоимость списываемого актива (уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде) относится на себестоимость продаж.

- вне рамок обычной деятельности организации, вышеуказанные величины признаются соответственно прочим доходом или расходом.

При возврате предмета аренды арендодателю по окончании срока аренды остаточный актив в аренде переводится в состав того вида активов, признакам которого он соответствует, и учитывается в соответствии с порядком бухгалтерского учета данного вида активов. При этом балансовая стоимость остаточного актива в аренде на момент такого перевода принимается в качестве первоначальной стоимости соответствующего актива для его последующего учета.

Таким образом, сдача в аренду помещений с передачей основных выгод и рисков арендатору и без передачи права собственности будет отражаться в бухгалтерском учете следующими проводками:

Дебет 76 Кредит 90 (91) - признана дебиторская задолженность в размере первоначальной стоимости аренды;

Дебет 01 Кредит 76 - признан остаточный актив в аренде;

Дебет 02 Кредит 01 - определена остаточная (балансовая) стоимость предмета аренды;

Дебет 90 (91) Кредит 01 - учтена в составе расходов балансовая стоимость предмета аренды, уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде.

## Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

В последнем разделе проекта ПБУ подробно изложены требования, которые необходимо учитывать при раскрытии информации арендатором и арендодателем в бухгалтерской

отчетности (бухгалтерском балансе, отчете о финансовых результатах и пояснениях к ним) с учетом их существенности.

*Обратите внимание!* Существенная информация об участии организации в договорах субаренды раскрывается в бухгалтерской отчетности организации обособленно.

В систематизированном виде требования к раскрытию информации представлены в таблице.

<b>Бухгалтерская отчетность</b>	<b>Информация, раскрываемая арендатором</b>	<b>Информация, раскрываемая арендодателем</b>
Бухгалтерский баланс	а) права аренды, признанные в качестве актива; б) кредиторская задолженность по аренде.	а) остаточные активы в аренде (по аренде с передачей основных выгод и рисков без передачи права собственности); б) арендные обязательства (по аренде с сохранением основных выгод и рисков); в) переданные в аренду активы (по аренде с сохранением основных выгод и рисков); г) дебиторскую задолженность по аренде.
Пояснения к отчету о финансовых результатах	а) сумма амортизации прав аренды; б) процентные расходы по кредиторской задолженности по аренде.	а) сумма амортизации переданных в аренду активов (по аренде с сохранением основных выгод и рисков); б) арендные доходы (погашение арендных обязательств) (по аренде с сохранением основных выгод и рисков); в) процентные доходы по дебиторской задолженности по аренде, признанные в составе выручки; г) процентные доходы по дебиторской задолженности по аренде, признанные в составе прочих доходов.
Отчет о движении денежных средств	арендные платежи по договорам проката и другим договорам аренды, заключённым на срок, не превышающий 12 месяцев, продление которых не предполагается, как денежный поток от текущих операций.<*>	поступление арендных платежей в качестве денежного потока от текущих операций.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах	а) основания для дополнительных арендных платежей, зависящих от показателей деятельности арендатора (например, выручка, прибыль); б) возможности и основания для изменения условий договоров и продления их сроков; в) условия приобретения арендатором предмета аренды в собственность; г) гарантии в отношении стоимости предмета аренды к окончанию аренды; д) другая информация, необходимая для понимания участия организации в арендных отношениях. В табличной форме пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах представляется выверка между номинальными величинами будущих арендных платежей и их приведенной стоимостью на отчетную дату для каждого из будущих годовых периодов аренды по действующим договорам.
----------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<\*> Арендные платежи по другим договорам аренды классифицируются организацией-арендатором при их уплате до получения предмета аренды как денежный поток от инвестиционных операций, при их уплате после получения предмета аренды - как денежный поток от финансовых операций. При этом арендатор вправе выделять долю в арендном платеже, соответствующую сумме начисленных процентов, и классифицировать такую долю как денежный поток от текущих операций.

### 3. Анализ изменений в налоговом законодательстве

#### 3.1 Основные изменения по налоговому учету

В НК РФ отдельными федеральными законами были внесены поправки вступающие в силу с 01.01.2013 как в первую, так и во вторую части.

Основное изменение в первой части НК РФ касается коэффициента-дефлятора.

В настоящее время понятие коэффициента-дефлятора содержится в нескольких главах части второй НК РФ, касающихся налога на доходы физических лиц, упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход. В новой редакции НК РФ, действующей с 01.01.2013, данное определение раскрывается в п. 2 ст. 11 НК РФ в следующем контексте: "Коэффициент-дефлятор - коэффициент, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и рассчитываемый как произведение коэффициента-дефлятора, применяемого для целей соответствующих глав настоящего Кодекса в предшествующем календарном году, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем календарном году. Коэффициенты-дефляторы устанавливаются, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития, в соответствии с данными государственной статистической отчетности и подлежат официальному опубликованию в "Российской газете" не позднее 20 ноября года, в котором устанавливаются коэффициенты-дефляторы".

Как видим, теперь в Налоговом кодексе содержится не только понятие коэффициента-дефлятора, но и порядок его расчета. Таким образом, устранена давняя проблема, связанная с применением данного показателя для целей УСН. Поскольку сейчас из дословного прочтения норм, в которых упоминается коэффициент-дефлятор, можно сделать вывод, что ежегодно устанавливаемый коэффициент-дефлятор следует умножать на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее (ст. 346.27 НК РФ). Однако Минфин России считает, что,

например, для перехода на УСН нужно использовать только один коэффициент-дефлятор, который установлен на очередной год (Письмо от 10.03.2009 № 03-11-09/93). Президиум ВАС РФ с таким подходом не согласен. Так в Постановлении от 12.05.2009 № 12010/08 судьи пришли к выводу, что необходимо учитывать все ранее утвержденные коэффициенты-дефляторы. После появления такого судебного решения к аналогичному заключению пришли и налоговые органы (Письмо ФНС России от 03.07.2009 № ШС-22-3/539@).

*К сведению.* В 2013 году значение коэффициента-дефлятора К1 для расчета ЕНВД составит 1,569 (Приказ Минэкономразвития России от 31.10.12 № 707).

Рассмотрим изменения, вносимые во вторую часть НК РФ по отдельным налогам (НДС, НДФЛ, налог на прибыль, УСН, ЕНВД), вступающие в силу с 1 января 2013 г.

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
<b>Налоговый кодекс РФ (II часть НК РФ)</b>		
<b>Налог на добавленную стоимость (глава 21)</b>		
<p><b>Статья 149 Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (пп. 12.2 п. 2 ст. 149 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 28.07.2012 № 145-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p><u>Не подлежат налогообложению услуги, оказываемые на рынке ценных бумаг, товарных и валютных рынках</u>, в т.ч. оказываемые регистраторами и депозитариями, по проведению, контролю и учету товарных поставок по обязательствам, допущенным к клирингу, по поддержанию цен, спроса, предложения и (или) объема организованных торгов, оказываемых маркет-мейкерами и др. По таким услугам счета-фактуры не составляются в соответствии с п. 4 ст.169 НК РФ.</p>
<p><b>Статья 164 Налоговые ставки (пп. 5 п. 2 ст. 164 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 02.10.2012 № 161-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p>Налогообложение производится <u>по налоговой ставке 10 процентов при реализации племенного крупного рогатого скота, свиней, овец и других племенных животных.</u></p>
<p><b>Статья 164 Налоговые ставки (абз.7 пп. 1 п. 2 ст. 164 НК РФ)</b> Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p>Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации: маргарина.</p>	<p>Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации: маргарина, <u>жиров специального назначения</u>, в том числе жиров кулинарных, кондитерских, хлебопекарных, заменителей молочного жира, эквивалентов, улучшителей и заменителей масла какао, спредов, смесей топленых.</p>
<b>Налог на доходы физических лиц (глава 23)</b>		
<p><b>Статья 217 Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (п. 14.1, 14.2 ст. 217 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 02.10.2012 № 161-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p><u>Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:</u> <u>суммы, полученные главами крестьянских (фермерских) хозяйств за счет средств бюджетов бюджетной системы РФ в виде грантов на создание и развитие крестьянского фермерского хозяйства, единовременной</u></p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		<p><u>помощи</u> на бытовое обустройство начинающего фермера, грантов на развитие семейной животноводческой фермы; <u>субсидии, предоставляемые главам крестьянских (фермерских) хозяйств</u> за счет средств бюджетов бюджетной системы РФ.</p>
<p><b>Статья 217 Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (п. 24 ст. 217 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц: доходы, получаемые индивидуальными предпринимателями от осуществления ими тех видов деятельности, по которым они являются плательщиками единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, а также при налогообложении которых применяется упрощенная система налогообложения и система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).</p>	<p>Утратил силу. Произошло устранение дублирующих положений, изложенных в гл. 26.1 - 26.3 НК РФ (абз. 4 п. 3 ст. 346.1, п. 3 ст. 346.11, п.4 ст. 346.26 НК РФ)</p>
<b>Налог на прибыль организаций (глава 25)</b>		
<p><b>Статья 251 Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы (пп. 38 п. 1 ст. 251 НК РФ)</b> <b>Статья 270 Расходы, не учитываемые в целях налогообложения (п. 48.9 ст. 270 НК РФ)</b> Федеральный закон от 01.12.2008 № 225-ФЗ</p>	<p>При определении налоговой базы <u>не учитываются следующие доходы:</u> <u>доходы осуществляющей функции по предоставлению финансовой поддержки на проведение капитального ремонта многоквартирных домов и переселение граждан из аварийного жилищного фонда</u> в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 года № 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" <u>некоммерческой организации, которые получены от размещения</u></p>	<p>Утратили силу. Данная норма является временной и применяется с 1 января 2009 г. до 31 декабря 2012 г. включительно в соответствии с Федеральным законом от 01.12.2008 № 225-ФЗ.</p>



Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
	<p>временно свободных денежных средств.  При определении налоговой базы <u>не учитываются следующие расходы:</u>  <u>расходы осуществляющей функции по предоставлению финансовой поддержки на проведение капитального ремонта многоквартирных домов и переселение граждан из аварийного жилищного фонда</u> в соответствии с Федеральным законом "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" <u>некоммерческой организации</u>, понесенные в связи с размещением временно свободных денежных средств.</p>	
<p><b>Статья 251 Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы (пп. 17 п. 2 ст. 251 НК РФ)</b>  <b>Статья 294 Особенности определения расходов страховых организаций (страховщиков) (пп. 1.3 п. 2 ст. 294 НК РФ)</b>  введен Федеральным законом от 14.06.2012 № 78-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p>При определении налоговой базы <u>не учитываются целевые поступления</u> на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности:  <u>средства, которые получены профессиональным объединением страховщиков.</u>  К расходам страховых организаций относятся следующие расходы, понесенные при осуществлении страховой деятельности:  <u>суммы отчислений в компенсационный фонд,</u> формируемый профессиональным объединением страховщиков.  Введены в связи с тем, что с 1 января 2013 г. вступает в силу Федеральный закон от 14.06.2012 № 67-ФЗ "Об обязательном страховании гражданской ответственности перевозчика за причинение вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров и о порядке возмещения такого вреда, причиненного при перевозках пассажиров метрополитеном". В соответствии со ст. 5 данного Закона</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		запрещается осуществление перевозок пассажиров перевозчиком (за исключением перевозок пассажиров метрополитеном), гражданская ответственность которого не застрахована.
<b>Статья 256 Амортизируемое имущество (абз. 4 п. 1 ст. 256 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ	Данная норма НК РФ не была предусмотрена.	Имущество, относящееся к мобилизационным мощностям, подлежит амортизации в порядке, установленном настоящей главой.
<b>Статья 257 Порядок определения стоимости амортизируемого имущества (п. 1 ст. 257 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ	Данная норма НК РФ не была предусмотрена.	При определении остаточной стоимости основных средств, в отношении которых были применены положения абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, вместо показателя первоначальной стоимости используется показатель стоимости, по которой такие объекты включены в соответствующие амортизационные группы (подгруппы).
<b>Статья 258 Амортизационные группы (подгруппы) (абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ)</b> <b>Статья 268 Особенности определения расходов при реализации товаров и (или) имущественных прав (пп. 1 п. 1 ст. 268 НК РФ)</b> Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ	В случае реализации ранее чем по истечении пяти лет с момента введения в эксплуатацию основных средств, в отношении которых были применены положения абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, суммы расходов, включенных в состав расходов очередного отчетного (налогового) периода в соответствии с абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, подлежат восстановлению и включению в налоговую базу по налогу.	В случае, если основное средство, в отношении которого были применены положения абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, <u>реализовано ранее чем по истечении пяти лет с момента введения его в эксплуатацию лицу, являющемуся взаимозависимым с налогоплательщиком</u> , суммы расходов, ранее включенных в состав расходов очередного отчетного (налогового) периода в соответствии с абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, подлежат включению в состав внереализационных доходов в том отчетном (налоговом) периоде, в котором была осуществлена такая реализация. Данные положения применяются при реализации основных средств начиная с 1 января 2013 года.
<b>Статья 258 Амортизационные группы (подгруппы) (п. 11 ст. 258 НК РФ)</b>	Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации,	Изменился порядок начисления амортизации по основным средствам, права на которые подлежат государственной регистрации. В настоящий момент для начисления

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
<p><b>Статья 259 Методы и порядок расчета сумм амортизации (п. 4 ст. 259 НК РФ)</b> Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p><u>включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию</u> указанных прав. Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.</p>	<p>амортизации важен факт подачи документов на государственную регистрацию. Впредь амортизация будет начисляться с 1 числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был введен в эксплуатацию <u>независимо от даты его государственной регистрации</u>.</p>
<p><b>Статья 271 Порядок признания доходов при методе начисления (абз. 2 п. 3 ст. 271 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p>Датой реализации недвижимого имущества признается дата передачи недвижимого имущества приобретателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества.</p>
<p><b>Статья 259.3 Применение повышающих (понижающих) коэффициентов к норме амортизации (пп. 1 п. 1 ст. 259.3 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p>Применение специального коэффициента к норме амортизации не выше 2 в отношении основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, возможно к основным средствам, которые были приняты на учет до 1 января 2014 года.</p>
<p><b>Статья 266 Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам (абз. 2 п. 2 ст. 266 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p>Данная норма НК РФ не была предусмотрена.</p>	<p>Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) также признаются долги, <u>невозможность взыскания которых подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства</u>, вынесенным в порядке, установленном <u>Федеральным законом от 2 октября 2007 года № 229-ФЗ "Об исполнительном производстве"</u>, в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям: невозможно установить место нахождения должника, его</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		<p>имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;</p> <p>у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.</p>
<p><b>Статья 269 Особенности отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам (абз. 3 п. 1.1 ст. 269 НК РФ)</b> Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ</p>	<p>При отсутствии долговых обязательств перед российскими организациями, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по выбору налогоплательщика предельная величина процентов, признаваемых расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), принимается:</p> <p>с 1 января 2011 года по 31 декабря 2012 года включительно - равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной произведению ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации и коэффициента 0,8 - по долговым обязательствам в иностранной валюте.</p>	<p>Действие предельной величины процентов, признаваемых расходом, при отсутствии долговых обязательств, выданных на сопоставимых условиях, продлили по 31 декабря 2013 года.</p>
<p><b>Статья 276 Особенности определения налоговой базы участников договора</b></p>	<p>Убытки, полученные в течение срока действия договора доверительного управления от использования имущества, переданного в</p>	<p>Установлены особенности определения налоговой базы участников договора доверительного управления имуществом. В частности, убытки, полученные в течение</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
<b>доверительного управления имуществом (п. 4.1 ст. 276 НК РФ)</b> Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ	доверительное управление, не признаются убытками учредителя (выгодоприобретателя), учитываемыми в целях налогообложения в соответствии с настоящей главой.	срока действия договора доверительного управления, по условиям которого учредитель управления не является выгодоприобретателем, от использования имущества, переданного в доверительное управление, не учитываются при определении налоговой базы по налогу учредителем управления и выгодоприобретателем.
<b>Статья 284 Налоговые ставки (п. 1.3 ст. 284 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 02.10.2012 № 161-ФЗ	Данная норма НК РФ не была предусмотрена.	Для <u>сельскохозяйственных товаропроизводителей</u> , отвечающих критериям, предусмотренным п. 2 ст. 346.2 НК РФ, и <u>рыбхозхозяйственных организаций</u> , отвечающих критериям, предусмотренным п. 2 и пп. 1 п. 2.1 ст.346.2 НК РФ, налоговая ставка по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной <u>данными налогоплательщиками</u> собственной сельскохозяйственной продукции, устанавливается в размере 0 процентов.
<b>Упрощенная система налогообложения (глава 26.2)</b>		
<b>Статья 346.12 Налогоплательщики (пп. 9 п. 3 ст. 346.12 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ	<u>Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:</u> <u>организации и индивидуальные предприниматели</u> , занимающиеся игорным бизнесом.	<u>Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:</u> <u>организации</u> , занимающиеся игорным бизнесом.
<b>Статья 346.12 Налогоплательщики (пп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ	<u>Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:</u> <u>организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов</u> , определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. рублей. В целях настоящего подпункта учитываются основные средства и нематериальные активы, которые	<u>Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:</u> <u>организации, у которых остаточная стоимость основных средств</u> , определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. рублей. В целях настоящего подпункта учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
	подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в соответствии с главой 25 НК РФ.	соответствии с главой 25 НК РФ.
<p><b>Статья 346.12</b>  <b>Налогоплательщики (пп. 19 п. 3 ст. 346.12 НК РФ)</b>  введен Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	Данная норма НК РФ не была предусмотрена.	<p><u>Не вправе применять</u> упрощенную систему налогообложения:  организации и индивидуальные предприниматели, <u>не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в сроки</u>, установленные п. 1 и 2 ст. 346.13 НК РФ.</p>
<p><b>Статья 346.13</b> <b>Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения (п. 2 ст. 346.13 НК РФ)</b>  Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе подать <u>заявление</u> о переходе на упрощенную систему налогообложения <u>в пятидневный срок</u> с даты постановки на учет.  Организации и индивидуальные предприниматели, которые перестали быть налогоплательщиками единого налога на вмененный доход, вправе на основании <u>заявления</u> перейти на упрощенную систему налогообложения с начала того месяца, в котором была прекращена их обязанность по уплате единого налога на вмененный доход.</p>	<p>Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе <u>уведомить</u> о переходе на упрощенную систему налогообложения <u>не позднее 30 календарных дней</u> с даты постановки на учет.  Организации и индивидуальные предприниматели, которые перестали быть налогоплательщиками единого налога на вмененный доход, вправе на основании <u>уведомления</u> перейти на упрощенную систему налогообложения с начала того месяца, в котором была прекращена их обязанность по уплате единого налога на вмененный доход.</p>
<p><b>Статья 346.13</b> <b>Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения (п. 4, 4.1 ст. 346.13 НК РФ)</b>  Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Действие п. 4 ст. 346.13, касающегося предельного размера дохода, при превышении которого плательщики УСН должны уйти с этого спецрежима, составляющего 20 млн. руб. приостановлено с 1 января 2010 г. до 31 декабря 2012 г. и введен п. 4.1 ст. 346.13 Федеральным законом от 19.07.2009 № 204-ФЗ, которым предельный размер дохода определен в размере 60 млн. руб.</p>	<p>Размер дохода, в случае превышения которого утрачивается право на применение УСН, увеличен с 20 млн. до <u>60 млн. руб.</u>  В случае, если <u>налогоплательщик применяет одновременно упрощенную систему налогообложения и патентную систему налогообложения</u>, при определении величины доходов от реализации для целей соблюдения ограничения, установленного настоящим пунктом, <u>учитываются доходы по обоим указанным специальным налоговым режимам.</u></p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		Если по итогам налогового периода <u>доходы налогоплательщика</u> , определяемые в соответствии со ст. 346.15 и с пп. 1 и 3 п. 1 ст. 346.25 НК РФ, <u>не превысили 60 млн. рублей и (или) в течение налогового периода не было допущено несоответствия требованиям</u> , установленным п. 3 и 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 НК РФ, такой налогоплательщик <u>вправе продолжать применение упрощенной системы налогообложения в следующем налоговом периоде.</u>
<b>Статья 346.13 Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения (п. 8 ст. 346.13 НК РФ)</b> введен Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ	Данная норма НК РФ не была предусмотрена.	<u>В случае прекращения налогоплательщиком предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась упрощенная система налогообложения, он обязан уведомить</u> о прекращении такой деятельности с указанием даты ее прекращения налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя в срок <u>не позднее 15 дней со дня прекращения такой деятельности.</u>
<b>Статья 346.16 Порядок определения расходов (пп. 34 п. 1 ст. 346.16 НК РФ)</b> <b>Статья 346.17 Порядок признания доходов и расходов (п. 5 ст. 346.17 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ	При определении объекта налогообложения налогоплательщик <u>уменьшает</u> полученные доходы на следующие расходы: <u>расходы в виде отрицательной курсовой разницы</u> , возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного Центральным банком РФ.	<u>Переоценка имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного Центральным банком РФ, в целях настоящей главы не производится, доходы и расходы от указанной переоценки не определяются и не учитываются.</u>
<b>Статья 346.18 Налоговая база (п. 4 ст. 346.18 НК РФ)</b>	Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам.	Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются <u>по рыночным ценам, определяемым с учетом положений статьи</u>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ		<u>105.3 НК РФ.</u>
<p><b>Статья 346.21 Порядок исчисления и уплаты налога (абз. 2 п. 3, п. 3 ст. 346.21 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Сумма налога (авансовых платежей по налогу), исчисленная за налоговый (отчетный) период, уменьшается указанными налогоплательщиками <u>на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством РФ, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.</u></p>	<p>Для "упрощенцев" с объектом налогообложения "доходы" уточнен порядок уменьшения налога (авансовых платежей по налогу) на суммы пособий по временной нетрудоспособности. В частности, установлено, что в указанных целях учитываются: расходы по выплате пособий по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых <u>установлено</u> Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством", а также суммы платежей (взносов) <u>по договорам добровольного личного страхования в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и в части, не покрытой страховыми выплатами, произведенными работникам страховыми организациями.</u></p>
<p><b>Статья 346.23 Налоговая декларация</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Налоговая декларация по итогам налогового периода представляется: налогоплательщиками-организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. налогоплательщиками - индивидуальными предпринимателями не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.</p>	<p>Дополнено в отношении следующих случаев: <u>прекращения налогоплательщиком предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась упрощенная система налогообложения - не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором согласно уведомлению прекращена предпринимательская деятельность в соответствии с п. 8 ст. 346.13 НК РФ.</u> <u>утраты права применять упрощенную систему</u></p>



Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		<u>налогообложения</u> (превышение размера доходов в 60 млн. руб.) - <u>не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом</u> , в котором на основании пункта 4 статьи 346.13 НК РФ он утратил право применять упрощенную систему налогообложения.
<b>Статья 346.25.1 Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ		Утратила силу в связи с введением с 01.01.2013 года нового специального налогового режима - патентная система налогообложения глава 26.5 НК РФ.
<b>Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 26.3)</b> (положения данной главы не будут применяться с 1 января 2018 года согласно п. 8 ст. 5 Федерального закона от 29.06.2012 № 97-ФЗ)		
<b>Статья 346.26 Общие положения (пп. 3, 4, 11 п. 2 ст. 346.26 НК РФ)</b> <b>Статья 346.27. Основные понятия, используемые в настоящей главе (абз. 9, 12 ст. 346.27 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ	Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход может применяться в отношении следующих видов предпринимательской деятельности: 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке <u>автотранспортных средств</u> ; 4) оказания услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки <u>автотранспортных средств</u> , а также по хранению <u>автотранспортных средств</u> на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок); 11) размещения <u>рекламы на транспортных средствах</u> .	Уточнен перечень видов предпринимательской деятельности применяющих ЕНВД: 3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке <u>автомобилей</u> ; <u>автомобилей</u> 4) оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки <u>автомобилей</u> , а также по хранению <u>автомобилей</u> на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок); 11) размещение рекламы <u>с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств</u> . Соответственно были внесены изменения в основные понятия услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке транспортных средств. Так, слово « <u>автотранспортных</u> » заменено «на <u>автомобилей</u> »

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		<p><u>средств».</u> Также, что к понятию розничная торговля не относится реализация <u>невостребованных вещей в ломбардах.</u></p>
<p><b>Статья 346.26 Общие положения (п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>На уплату единого налога <u>не переводятся:</u> 1) организации и индивидуальные предприниматели, <u>среднесписочная численность работников</u> которых за предшествующий календарный год, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек.</p>	<p>На уплату единого налога <u>не вправе переходить:</u> 1) организации и индивидуальные предприниматели, <u>средняя численность работников</u> которых за предшествующий календарный год, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек. <u>Положения настоящего подпункта не применяются в отношении организаций потребительской кооперации, осуществляющих свою деятельность в соответствии с Законом РФ от 19 июня 1992 года № 3085-1 "О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в РФ", а также в отношении хозяйственных обществ, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы, осуществляющие свою деятельность в соответствии с указанным Законом.</u></p>
<p><b>Статья 346.26 Общие положения (пп. 3 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>На уплату единого налога не переводятся: <u>индивидуальные предприниматели, перешедшие в соответствии с главой 26.2 НК РФ на упрощенную систему налогообложения на основе патента</u> по видам предпринимательской деятельности, которые по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга переведены на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для</p>	<p>Утратил силу в связи с введением с 01.01.2013 года нового специального налогового режима - патентная система налогообложения глава 26.5 НК РФ.</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
	отдельных видов деятельности.	
<p><b>Статья 346.26 Общие положения (п. 2.3 ст. 346.26 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Если налогоплательщик, утративший право на применение системы налогообложения, установленной настоящей главой, осуществляет виды предпринимательской деятельности, переведенные решениями представительных органов муниципальных районов, городских округов... на уплату единого налога, без нарушения требований, установленных пп. 1 и 2 п. 2.2 настоящей статьи, <u>то он обязан перейти на систему налогообложения, установленную настоящей главой, с начала следующего налогового периода по единому налогу, то есть с начала квартала, следующего за кварталом, в котором налогоплательщиком устранены несоответствия установленным требованиям.</u></p>	<p>Если по итогам налогового периода у налогоплательщика средняя численность работников превысила 100 человек и (или) им было допущено нарушение требования, установленного пп. 2 п. 2.2 настоящей статьи, <u>он считается утратившим право на применение системы налогообложения, установленной настоящей главой, и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором были допущены нарушения указанных требований.</u> При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании общего режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей.</p>
<p><b>Статья 346.28 Налогоплательщики (п. 1, 2, 3 ст. 346.28 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности, переведенные решениями представительных органов муниципальных районов, городских округов... на уплату единого налога, обязаны встать на учет в налоговом органе.</p> <p>Организации или индивидуальные предприниматели, которые <u>подлежат постановке на учет</u> в качестве налогоплательщиков единого налога, подают в налоговые органы в течение пяти дней со дня начала осуществления предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, заявление о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве</p>	<p>Организации и индивидуальные предприниматели <u>переходят на уплату единого налога добровольно.</u></p> <p><u>Налогоплательщики единого налога вправе перейти на иной режим налогообложения, предусмотренный настоящим Кодексом, со следующего календарного года, если иное не установлено настоящей главой.</u></p> <p>Организации или индивидуальные предприниматели, <u>изъявившие желание</u> перейти на уплату единого налога, подают в налоговые органы в течение пяти дней со дня начала применения системы налогообложения, установленной настоящей главой, заявление о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога.</p> <p>Налоговый орган, осуществивший постановку на учет.... Датой постановки на учет в качестве</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
	<p>налогоплательщика единого налога.</p> <p>Налоговый орган, осуществивший постановку на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога, в течение пяти дней со дня получения заявления о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога выдает уведомление о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога.</p> <p><u>Снятие с учета налогоплательщика единого налога при прекращении им предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, осуществляется на основании заявления, поданного в налоговый орган в течение пяти дней со дня прекращения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.</u></p> <p>Налоговый орган в течение пяти дней со дня получения от налогоплательщика заявления о снятии с учета в качестве налогоплательщика единого налога направляет ему уведомление о снятии его с учета.</p>	<p><u>налогоплательщика единого налога является дата начала применения системы налогообложения, установленной настоящей главой, указанная в заявлении о постановке на учет</u> в качестве налогоплательщика единого налога.</p> <p><u>Снятие с учета налогоплательщика единого налога при прекращении им предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, переходе на иной режим налогообложения, в том числе по основаниям, установленным пп. 1 и 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ, осуществляется на основании заявления, представленного в налоговый орган в течение пяти дней со дня прекращения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, или со дня перехода на иной режим налогообложения, или с последнего дня месяца налогового периода, в котором допущены нарушения требований, установленных пп. 1 и 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ. Датой снятия с учета налогоплательщика единого налога в указанных случаях, если иное не установлено настоящим пунктом, считается указанная в заявлении дата прекращения предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, или дата перехода на иной режим налогообложения, или дата начала налогового периода, с которого налогоплательщик обязан перейти на общий режим налогообложения по основаниям, установленным пунктом 2.3 статьи 346.26 НК РФ, соответственно.</u></p>
<p><b>Статья 346.29 Объект налогообложения и налоговая база (п. 3 ст. 346.29 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012</p>	<p>Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определенный вид</p>	<p>Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
№ 94-ФЗ	<p>предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц:</p> <p>Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 квадратных метров - <u>5000</u></p>	<p>базовая доходность в месяц:</p> <p>Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 квадратных метров - <u>10000</u></p>
<p><b>Статья 346.29 Объект налогообложения и налоговая база (п. 10 ст. 346.29 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ</p>	<p>Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается <u>исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем</u> указанной государственной регистрации.</p>	<p>Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого произведено:</p> <p>постановка организации или индивидуального предпринимателя на учет рассчитывается, начиная <u>с даты постановки</u> организации или индивидуального предпринимателя на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога.</p> <p>снятие налогоплательщика с учета в связи с прекращением предпринимательской деятельности рассчитывается <u>с первого дня налогового периода до даты снятия с учета в налоговом органе, указанной в уведомлении</u> налогового органа...</p> <p>В случае, <u>если постановка</u> организации или индивидуального предпринимателя на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога <u>или их снятие с указанного учета произведены не с первого дня календарного месяца</u>, размер вмененного дохода за данный месяц рассчитывается исходя из фактического количества дней осуществления организацией или индивидуальным предпринимателем предпринимательской деятельности по следующей формуле:</p>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
		$ВД = \frac{БД \times \Phi П}{КД} \times КД_1,$ <p>где ВД - сумма вмененного дохода за месяц;  БД - базовая доходность, скорректированная на коэффициенты <math>K_1</math> и <math>K_2</math>;  ФП - величина физического показателя;  КД - количество календарных дней в месяце;  <math>КД_1</math> - фактическое количество дней осуществления предпринимательской деятельности в месяце в качестве налогоплательщика единого налога.</p>
<b>Статья 346.32 Порядок и сроки уплаты единого налога (п. 2 ст. 346.32 НК РФ)</b> Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ Федеральный закон от 29.11.2012 № 206-ФЗ	Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством РФ при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое	Скорректирован и дополнен перечень сумм, на размер которых возможно уменьшение единого налога: расходов по выплате в соответствии с законодательством РФ пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством", <u>в части, не покрытой страховыми выплатами, произведенными работникам страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством РФ, на осуществление соответствующего вида деятельности...</u> ; <u>платежей (взносов) по договорам добровольного</u>

Статьи, в которые внесены изменения и федеральный закон, которым введена редакция	Положения, действовавшие до 01.01.2013	Положения, вступающие в силу с 01.01.2013
	<p>страхование, и <u>на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности</u>. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов.</p>	<p><u>личного страхования</u>, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством РФ, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством".</p> <p>При этом, сумма страховой выплаты не должна превышать определяемого в соответствии с законодательством РФ размера пособия по временной нетрудоспособности.</p> <p>Вышеуказанные страховые платежи (взносы) и пособия <u>уменьшают сумму единого налога, исчисленную за налоговый период</u>, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог.</p> <p><u>Индивидуальные предприниматели, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму единого налога на уплаченные страховые взносы в Пенсионный фонд РФ и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования</u> в размере, определяемом исходя из стоимости страхового года.</p>

Некоторые поправки во вторую часть НК РФ, вступили в силу в октябре 2012 года с введением ряда положений, внесенных Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ, в частности:

- П. 1 ст. 346.13 НК РФ оговаривается уведомительный порядок перехода на упрощенную систему налогообложения вместо заявительного.

Приказом от 02.11.12 № ММВ-7-3/829@ ФНС России утвердила новые формы документов для тех, кто планирует применять УСН, изменить выбранный объект налогообложения или отказаться от этого спецрежима. Большинство новых форм нужно применять с 1 января 2013 года, за исключением формы уведомления о переходе на упрощенную систему налогообложения (форма № 26.2-1), которая действует с момента издания данного приказа, т. е. со 2 ноября.

Необходимость появления новых форм вызвана изменениями, внесенными в главу 26.2 «Упрощенная система налогообложения» НК РФ Федеральным законом от 25.06.12 № 94-ФЗ.

Введена новая форму № 26.2-8, которая необходима в том случае, если налогоплательщик перестал заниматься деятельностью, в отношении которой он применял «упрощенку». На основании нового п. 8 ст. 346.13 НК РФ о данном факте нужно уведомить налоговые органы в течение 15 дней. В связи с чем, в форме 26.2-8 указывается дата, с которой налогоплательщик перестал заниматься деятельности, в отношении которой применял УСН.

В другие формы документов, используемых при применении УСН, внесены только технические правки (если документ подает представитель налогоплательщика, необходимо приложить документ, подтверждающий полномочие представителя). Речь идет о следующих документах, составляемых налогоплательщиками:

- Сообщение об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения (форма № 26.2-2);

- Уведомление об отказе от применения упрощенной системы налогообложения (форма № 26.2-3);

- Уведомление об изменении объекта налогообложения (форма № 26.2-6),

А также о документах, составляемых налоговыми органами:

- Сообщение о несоответствии требованиям применения упрощенной системы налогообложения (форма № 26.2-4);

- Сообщение о нарушении сроков уведомления о переходе на упрощенную систему налогообложения (форма № 26.2-5);

- Информационное письмо (форма № 26.2-7).

Кроме того, приказом ФНС РФ от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@ утверждены вышеперечисленные форматы документов в электронной форме.

- Увеличен срок перехода на УСН с начала следующего года.

Организации и предприниматели, которые желают перейти на применение УСН с 2013 года, должны подать такое уведомление не позднее 31 декабря 2012 г. согласно новой редакции п. 1 ст. 346.13 НК РФ. Ранее уведомлять о переходе требовалось в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году начала применения УСН.

*К сведению.* В этом году 31 декабря является выходным днем согласно постановлению Правительства РФ от 20 июля 2011 г. № 581. Поэтому предельный срок подачи уведомления переносится на ближайший рабочий день, т.е. на 9 января 2013 года (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

При этом в уведомлении о переходе следует указать выбранный объект налогообложения и следующие сведения:

- остаточную стоимость основных средств;



- размер доходов по состоянию на 1 октября 2012 г. Согласно п. 2 ст. 346.12 НК РФ в новой редакции, которая также вступила в силу с 1 октября 2012 г., указанная величина за 9 месяцев 2012 г. не должна превышать 45 млн. руб. Лимит для перехода организаций на УСН ежегодно индексируется на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год на основании абз. 2 п. 2 ст. 346.12 НК РФ. И на 2013 год данный показатель установлен в размере, равном 1 (п. 4 ст. 8 Федерального закона от 25.06.2012 № 94-ФЗ).

Согласно прежней редакции в заявлении о переходе на УСН требовалось указывать также среднюю численность работников, которая определялась на 1 октября года, предшествующего переходу на данный спецрежим. Даже если на эту дату она составляла более 100 человек, но к концу года не превышала установленный лимит, то налогоплательщик со следующего года был вправе применять УСН (Письма Минфина России от 01.12.2009 № 03-11-06/2/254, от 25.11.2009 № 03-11-06/2/248). Таким образом, для перехода на УСН среднюю численность работников нужно было определять на 1 октября и на конец года. Теперь такой необходимости нет, поскольку указанную величину организации и предприниматели, желающие перейти на УСН, будут определять только на конец года. При превышении средней численности работников 100 человек организация или предприниматель лишаются права на применение указанного спецрежима в соответствии с пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

- Изменен срок уведомления инспекции о смене объекта налогообложения со следующего года.

В соответствии с новой редакцией п. 2 ст. 346.14 НК РФ представить соответствующее уведомление нужно до 31 декабря, а не до 20 декабря, как было раньше.

До конца 2012 года возможно принятие следующих изменений по налогообложению:

- **Новая книга учета доходов и расходов**

Подготовлен новый бланк книги учета доходов и расходов приказом Минфина России от 22.10.2012 г. № 135н. При дальнейшем одобрении приказ вступит в силу 1 января 2013 года, а приказ Минфина России от 31.12.2008 г. № 154н, которым утверждены действующие сейчас формы Книг учета, утратит силу. В документе подробно описан порядок заполнения Книги. Так, вести ее разрешено как в бумажном, так и в электронном виде. При этом по окончании налогового периода электронный документ необходимо будет выводить на бумажные носители и на каждый очередной период открывать новую Книгу.

- **Налог на имущество надо будет платить только с недвижимости**

Движимое имущество (офисную технику, автомобили, компьютеры, станки, мебель), принятое с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, будет освобождено от налога на имущество. Соответствующую поправку в ст. 374 НК РФ одобрил Совет Федерации. Закон вступит в силу после того, как будет подписан Президентом РФ и опубликован, но не ранее, чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующим налогам.

Для компенсации потерь региональных бюджетов возможно повышение налоговой ставки.

- **Базовые ставки транспортного налога повысят**

Минфин России планирует увеличить базовые ставки налога для автомобилей. Так, для автомобилей мощностью свыше 410 л. с. ставка может составить 300 руб. за 1 л. с. Причем региональные власти смогут ее только повышать, но не понижать. Это коснется машин, выпущенных после 2000 года.

В настоящее время, согласно ст. 2 Закона Челябинской области от 28.11.2002 № 114-ЗО "О транспортном налоге" ставка на легковой автомобиль с мощностью двигателя свыше 250 л.с. установлена в размере 150 руб. за 1 л. с.

- **Новые КБК для налоговых платежей**

Коды бюджетной классификации в следующем году, скорее всего, изменятся. Минфин России в своем письме от 26 июля 2012 г. № 02-04-10/2907 привел проекты перечней КБК.

### **3.2 Патентная система налогообложения в РФ и Челябинской области**

В соответствии с Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов, одобренными Правительством РФ 07.08.2011, введена в действие новая гл. 26.5 "Патентная система налогообложения" НК РФ, предназначенная для применения индивидуальными предпринимателями. Одновременно перестает действовать ст. 346.25.1 "Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента" НК РФ (п. 19 ст. 2 Закона N 94-ФЗ). То есть, по сути, патентная система налогообложения (далее – ПСН) заменит с 2013 г. УСНО для индивидуальных предпринимателей на основе патента.

Также с введением нового спецрежима предусматривается постепенное сокращение сферы применения системы налогообложения в виде ЕНВД.

ПСН индивидуальные предприниматели будут применять добровольно наряду с другими системами налогообложения. Например, ИП в отношении одного вида предпринимательской деятельности может применять УСНО и ЕНВД, а по другим видам деятельности, переведенным законом субъекта РФ на патентную систему налогообложения, он вправе применять ПСН.

Применение этой системы налогообложения предусматривает освобождение ИП от обязанности по уплате НДФЛ, налога на имущество физических лиц (в части доходов (имущества), полученных (используемого) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН). Кроме того, индивидуальные предприниматели не признаются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате:

- при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется ПСН;

- при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией;

- при осуществлении операций, облагаемых в соответствии со ст. 174.1 "Особенности исчисления и уплаты в бюджет налога при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности), договором инвестиционного товарищества, договором доверительного управления имуществом или концессионным соглашением на территории Российской Федерации" НК РФ.

При этом ИП уплачивают иные налоги и исполняют обязанности налоговых агентов.

Как и при применении УСН на основе патента, документом, удостоверяющим право на применение ПСН, будет являться патент, при этом он выдается по заявлению индивидуального предпринимателя только на один из осуществляемых налогоплательщиком видов предпринимательской деятельности на период от одного до двенадцати месяцев включительно (по выбору предпринимателя) в пределах календарного года. Индивидуальные предприниматели, планирующие применять патентную систему налогообложения с 1 января

2013 года, должны подать заявление о получении патента в территориальный налоговый орган субъекта РФ не позднее 20 декабря 2012 года в порядке, предусмотренном ст. 346.45 НК РФ.

При применении патентной системы налогообложения индивидуальный предприниматель уплачивает налог в размере 6% от налоговой базы, которая представляет собой денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, устанавливаемого на календарный год законом субъекта РФ.

Объектом налогообложения при патентной системе налогообложения согласно ст. 346.47 НК РФ признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта Российской Федерации, а налоговой базой является соответственно денежное выражение этого дохода (ст. 346.48 НК РФ).

Для патентной системы налогообложения установлены минимальный и максимальный размеры потенциально возможного к получению годового дохода: минимальный размер не может быть меньше 100 тыс. руб., максимальный - не может превышать 1 млн. руб. (п. 7 ст. 346.43 НК РФ). При этом субъектам РФ предоставлено право увеличивать максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в определенных размерах.

Законы субъектов РФ о введении с 1 января 2013 г. на территории соответствующего субъекта РФ ПСН должны быть опубликованы не позднее 1 декабря 2012 г. На территории Челябинской области патентная система вводится Законом Челябинской области «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Челябинской области» от 25.10.2012 №396-ЗО (далее – Закон № 396-ЗО).

В соответствии с п. 1 ст. 346.45 НК РФ субъекты РФ вправе определять конкретные перечни видов предпринимательской деятельности, по которым возможно применение ПСН. Законом № 396-ЗО установлен перечень из 61 вида деятельности для применения патентной системы; а также размер потенциально возможного к получению индивидуальными предпринимателями дохода (от 100 тыс. до 10 млн. руб.) в зависимости от численности наемных работников, количества транспортных средств и площадей обособленных объектов.

Общий размер потенциально возможного годового дохода определен для всех муниципалитетов исходя из уровня действующего годового дохода. Для Челябинска как города-миллионника установлен повышающий коэффициент в соответствии с НК РФ.

Так, согласно Приложения 4 Закона № 396-ЗО размер потенциально возможного годового дохода для одного обособленного объекта стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров на территории г. Челябинска составит 575 тыс. руб. и соответственно налога – 34,5 тыс. руб.

Сравним параметры патентной системы и ЕНВД, которые могут оказать влияние при выборе применения одного из специальных налоговых режимов.

Параметр сравнения	Преимущество или недостаток ПСН (+/-)	ПСН	ЕНВД
Налогоплательщики	-	Индивидуальные предприниматели	ИП и юридические лица
Средняя	-	до 15 человек	до 100 человек

Параметр сравнения	Преимущество или недостаток ПСН (+/-)	ПСН	ЕНВД
численность работников			
Ограничение по размеру годового дохода от реализации	-	не более 60 млн. руб. (по всем патентам и с учетом дохода по УСН)	не предусмотрено
Ограничение срока действия	-	от 1 до 12 месяцев и подача заявления на новый срок	не предусмотрено
Срок подачи заявления о получении патента (постановке на учет)	-	не позднее, чем за 10 дней до начала применения ПСН	в течение 5 дней со дня начала применения системы налогообложения
Возможность и причины отказа	-	- несоответствие вида предпринимательской деятельности; - несоответствие периода патента; - утрата права применения; - наличие недоимки по налогу.	не предусмотрено
Утрата права на применение	-	- с начала календарного года доходы от реализации превысили 60 млн. рублей; - средняя численность работников превысила 15 человек; - не уплачен налог в установленные сроки.	- средняя численность работников превысила 100 человек; - доля участия других организаций составляет более 25 процентов.
Возобновление деятельности после утраты права или прекращения деятельности	-	вправе вновь перейти на ПСН по этому же виду предпринимательской деятельности не ранее чем со следующего календарного года	отсутствуют ограничения
Добровольный переход на иную систему налогообложения	-	не предусмотрено	со следующего календарного года
Ведение учета	-	книга учета доходов по каждому патенту	ведение учета физических показателей, в том числе и их изменения в течение налогового периода
Срок уплаты налога	-	патент сроком до 6 мес. - в размере полной суммы налога в срок не позднее 25 календарных дней после начала действия патента;	по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода (квартала)

Параметр сравнения	Преимущество или недостаток ок ПСН (+/-)	ПСН	ЕНВД
		патент от 6 мес. до календарного года – 1/3 не позднее 25 календарных дней после начала действия патента и 2/3 не позднее 30 календарных дней до дня окончания налогового периода (год или срок на который выдан патент).	
Налоговая декларация	+	не представляется	не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода (квартала)
Уплата налогов и взносов	+	Земельный налог, транспортный налог, страховые взносы (пониженный тариф 20%, за исключением тех налогоплательщиков, которые осуществляют деятельность по сдаче в аренду недвижимости, розничной торговле и оказанию услуг общественного питания)	Земельный налог, транспортный налог, страховые взносы (пониженный тариф 20% для аптечных организаций и ИП, имеющих лицензию на фармацевтическую деятельность)
Уменьшение суммы налога на взносы	-	не предусмотрено	на сумму страховых взносов, расходов по выплате пособий, платежей по договорам добровольного личного страхования

Исходя из полученных данных в таблице, можно сделать вывод о том, что преимущества остаются за применением ЕНВД.

#### 4. Новое в расчете страховых взносов и пособий

Кратко определим основные изменения, вступающие в силу с 01.01.2013 при расчете пособий и страховых взносов.

##### МРОТ возрастет

Федеральным законом от 03.12.12 № 232-ФЗ с 1 января 2013 года минимальный размер оплаты труда увеличен до 5205 рублей в месяц. До этого времени действует МРОТ, установленный ст. 1 Федерального закона от 01.06.2011 № 106-ФЗ в размере 4611 руб.

Обращаем внимание, что согласно ст. 133 ТК РФ минимальный размер оплаты труда должен быть не ниже величины прожиточного минимума трудоспособного населения. Между тем, официально утвержденный прожиточный минимум для работающего населения во 2

квартале 2012 года составлял 6913 руб. (постановление Правительства РФ от 13.09.12 № 921). Таким образом, МРОТ все еще не дотягивает до уровня прожиточного минимума.

Отметим, что размер МРОТ применяется для регулирования оплаты труда, для определения пособий по временной нетрудоспособности, а также для иных целей обязательного социального страхования (например, для расчета стоимости страхового года).

#### Предельная сумма выплат для начисления страховых взносов увеличена

Предельная величина базы для начисления страховых взносов, сверх которой платить страховые взносы необходимо в размере 10 процентов, ежегодно индексируется и в 2013 году возрастет до 568 тыс. руб. Напоминаем, что в 2012 г. она составила 512 тыс. руб., в 2011 г. – 463 тыс. руб., в 2010 г. – 415 тыс. руб.

#### Новый порядок расчета пособия по беременности и родам, пособия по уходу за ребенком до 1,5 лет

Данные изменения позволят увеличить размеры пособия по беременности и родам и ежемесячного пособия по уходу за ребенком, поскольку при расчете среднего заработка будут учитываться только те периоды, когда работник работал и имел реальный доход.

С 1 января 2013 г. в соответствии с ч. 3.1 ст. 14 Закона N 255-ФЗ (в ред. ст. 1 Закона N 21-ФЗ) средний дневной заработок для исчисления пособия по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком будет определяться путем деления суммы начисленного заработка за два календарных года, предшествующих году наступления соответствующего отпуска, на число календарных дней, из которого исключаются календарные дни, приходящиеся на следующие периоды:

- временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком;
- дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за ребенком-инвалидом;
- освобождения работника от работы с полным или частичным сохранением заработной платы в соответствии с законодательством РФ, если на сохраняемую заработную плату за этот период не начислялись страховые взносы в ФСС в соответствии с Законом о страховых взносах.

Таким образом, при расчете пособий по беременности и родам, ежемесячных пособий по уходу за ребенком начиная с января 2013 г. начисленный за два предшествующих года заработок не придется делить на 730, как это было предусмотрено порядком, действовавшим с 1 января 2011 г.

Итак, вступление в силу Закона N 21-ФЗ не отменяет так называемые новые правила расчета пособий, введенные с 1 января 2011 г. Законом N 343-ФЗ. Если страховой случай наступил в 2011 г., то при расчете пособий по уходу за ребенком бухгалтер руководствуется новым порядком. При этом в соответствии с Законом N 21-ФЗ пособие по беременности и родам и ежемесячное пособие по уходу за ребенком могут быть начислены по правилам 2010 г. (если это позволяет увеличить размер выплаты). Для этого работник должен представить в организацию заявление. Такой порядок действует в отношении тех страховых случаев, которые наступили в период с 1 января 2011 г. по 31 декабря 2012 г. (включительно).

При этом, как и в настоящее время, средний заработок, исходя из которого исчисляются пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам и ежемесячное пособие по уходу за ребенком, учитывается за каждый календарный год в сумме, не превышающей установленную в соответствии с Законом N 212-ФЗ на соответствующий календарный год предельную величину базы для начисления страховых взносов в ФСС РФ. Если назначение и выплата застрахованному лицу, работающему по совместительству, пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам осуществляются несколькими страхователями (застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких

страхователей и в двух предшествующих календарных годах было занято у тех же страхователей), средний заработок, исходя из которого исчисляются указанные пособия, учитывается за каждый календарный год в сумме, не превышающей указанную предельную величину, при исчислении данных пособий каждым из этих страхователей.

*Обращаем внимание!* Начиная с 2013 г. предполагается определять средний дневной заработок путем деления суммы начисленного заработка за расчетный период на 730 только для пособия по временной нетрудоспособности.

В связи с изменением в порядке расчета среднего заработка Минздравсоцразвития России подготовлен проект изменений в приказ от 17.01.11 № 4н, которым утверждена форма справки о доходах работника и порядок ее выдачи. Согласно данному проекту, в справке нужно будет указывать количество календарных дней временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком, освобождения от работы с полным и частичным сохранением заработка.

*Обращаем внимание!* Право выбрать с 01.01.2013 наиболее выгодный вариант расчета пособия по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком отменяется.

### Новые тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

Федеральным законом от 03.12.2012 № 243-ФЗ внесены изменения в отдельные законодательные акты РФ по вопросам обязательного пенсионного страхования, вступающие в силу с 1 января 2013 года и часть поправок с 1 января 2014 года.

Рассмотрим основные нововведения.

#### Повышение тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное страхование для ИП

Внесены изменения в ч. 1 ст. 14 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования".

Фиксированный размер страхового взноса на обязательное пенсионное страхование ИП, не производящего выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, будет определяться как произведение двукратного минимального размера оплаты труда и тарифа страховых взносов в ПФР, увеличенное в двенадцать раз. То есть  $2 \times \text{МРОТ} \times 26\% \times 12$ . Таким образом, сумма взноса в Пенсионный фонд в 2013 году, составит  $2 \times 5205 \times 26\% \times 12 = 32\,479$  руб. 20 коп.

Вместе с тем дальнейшее повышение взносов на обязательное пенсионное страхование не предполагается. В первоначальной редакции законопроекта предусматривалось, что в 2014 году фиксированный размер взноса в Пенсионный фонд будет рассчитываться исходя из 2,5 МРОТ, а в 2015 году – из 3 МРОТ. Однако в окончательном варианте закона данной нормы нет.

#### Установление дифференцированных дополнительных тарифов страховых взносов для отдельных категорий плательщиков

С 2013 г. работодатели должны уплачивать в ПФР дополнительные страховые взносы с выплат в пользу лиц, занятых на работах с особыми условиями труда (ст. 58.3 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ). Эти взносы не формируют пенсионные накопления работников, поскольку зачисляются на солидарную часть страховой части трудовой пенсии.

Так, для лиц, занятых на подземных работах, работах с вредными условиями труда и в горячих цехах в 2013 году, тарифы составят 4%, в 2014 году – 6%, в 2015 году – 9%. А для лиц, занятых на работах с повышенной интенсивностью и тяжестью, дающих право на назначение досрочной пенсии согласно пп. 2 - 18 п. 1 ст. 27 Федерального закона от 17 декабря 2001 года N 173-ФЗ "О трудовых пенсиях в Российской Федерации" применяются следующие дополнительные тарифы: в 2013 году – 2%, в 2014 году – 4%, в 2015 году и последующие – 6%.

*Аудиторско-консалтинговая группа «АВУАР»*

*454084, г. Челябинск, пр. Победы, 160В. Тел (351)729-97-13 [www.avuar.ru](http://www.avuar.ru)*

В то же время по результатам специальной аттестации рабочих мест, страхователи могут быть освобождены от уплаты страховых взносов по указанным тарифам.

### Индексация размера «детских» пособий в 2013 году

Порядок и условия назначения, а так же выплаты пособий, гражданам имеющих детей, установлен Федеральным законом от 19.05.1995г. № 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей". При чем, государственные пособия, гражданам имеющих детей, финансируемые за счет средств ФСС РФ, подлежат индексации в размерах и в сроки, установленные Федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год исходя из прогнозируемого уровня инфляции (ст. 4.2 Закона № 81-ФЗ).

В 2013 году пособия гражданам, имеющим детей, будут проиндексированы с коэффициентом 1,055 согласно Федерального закона «О федеральном бюджете на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов».

**Размеры государственных пособий граждан, имеющим детей на 2012 и 2013 гг.**

Период	Размер индекса	Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, руб.	Единовременное пособие при рождении ребенка (либо при передаче ребенка в семью), руб.	Минимальный размер ежемесячного пособия на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет		Единовременное пособие беременной жене военнослужащего, проходящего военную службу по призыву, руб.	Ежемесячное пособие на ребенка военнослужащего, проходящего военную службу по призыву, руб.
				За первым ребенком, руб.	За вторым и последующими детьми, руб.		
с 2013	1,055	490,78	13 087,59	2 453,92	4 907,85	20 725,60	8 882,40
с 2012	1,06	465,20	12 405,32	2 326, 00	4 651,99	19 645,12	8 419,34

*Обращаем внимание!* В представленной таблице суммы пособий указаны без учета районного коэффициента, на размер которого при расчете суммы выдаваемого пособия следует увеличить.

### До конца 2012 года планируется утверждение новой формы РСВ-1

Форма расчета по взносам в Пенсионный фонд РСВ-1 может обновиться. Изменения необходимы в связи с поправками в Федеральный закон от 24.07.09 № 212-ФЗ, которые уже прошли первое чтение в Госдуме. Законопроект вводит дополнительные тарифы взносов выплат работникам, занятым на вредных производствах и имеющим право на досрочную пенсию. Сразу после того, как Госдума окончательно примет закон, Минтруд изменит форму РСВ-1.

## **5. Обзор изменений в гражданском законодательстве**



24 сентября 2012 года Госдума РФ приняла решение об отложении рассмотрения во втором чтении Проекта изменений Гражданского кодекса РФ. Относительно варианта, принятого в первом чтении, в законопроект ко второму внесено множество поправок.

Комитет Госдумы по гражданскому, уголовному, арбитражному и процессуальному законодательству опубликовал на своем сайте законопроект "О внесении изменений в Гражданский кодекс Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации" в редакции, подготовленной ко второму чтению.

В первом чтении законопроект был принят 27 апреля 2012 г. и содержал более 600 страниц текста. Сейчас проект изложен на 818 страницах.

Чтобы понять масштабы грядущих изменений, надо учесть, что ГК - это основа ВСЕХ взаимоотношений в обществе. Остальные кодексы и законы всего лишь конкретизируют отдельные правоотношения, либо наказывают за нарушение положений ГК.

Рассмотрим кратко некоторые изменения:

1. В общие положения гражданского кодекса РФ добавлен принцип добросовестности. Помимо этого ч. 5 ст. 166 нового ГК РФ уточняет, что недобросовестными считаются действия лица, которое вело себя таким образом, что не возникло сомнений в том, что оно согласно со сделкой и намерено придерживаться ее условий, но в последствии обратилось в суд с требованием о признании сделки недействительной.

2. Проект изменений в Гражданский кодекс РФ предполагает ввод нового круга отношений, который называется корпоративными отношениями, которые связаны с участием или управлением корпоративными организациями (юридические лица, учредители, участники, члены которых обладают правом на участие в управлении их деятельностью).

3. Проект изменений в ГК РФ выделяет источник права – обычай. Это такой источник права, который представляет из себя правило поведения, не закрепленное законодательно, но широко употребляемое в какой-либо области.

4. Закреплены правила государственной регистрации прав на имущество, которые применяются вне зависимости от объекта права. Если в настоящее время государственной регистрации подлежат например сделки с недвижимостью, то со вступлением в силу изменений в ГК РФ будут регистрироваться многие сделки, государственная регистрация которых в настоящее время не требуется, перечень таких сделок будет устанавливаться законом.

5. Будет введена категория заведомо недобросовестных действий, носящих умышленный характер. Эта формулировка придет на смену формулировке «злоупотребление правом в иных формах».

6. Изменится перечень организационно-правовых форм юридических лиц.

Они будут делиться на корпоративные и унитарные организации. Будут выделены коммерческие корпорации, например хозяйственные товарищества и общества; некоммерческие корпорации, например садоводческие, дачные кооперативы; ассоциации или союзы, например адвокатские палаты, некоммерческие партнерства; коммерческие унитарные организации, например государственные, муниципальные, унитарные предприятия; некоммерческие унитарные организации, например религиозные организации, фонды учреждений. Исчезнут закрытые акционерные общества и общества с дополнительной ответственностью. Корпорации будут выделены в отдельный вид юридических лиц.

Для коммерческих организаций введена «Ответственность лица, уполномоченного выступать от имени юридического лица, членов коллегиальных органов юридического лица и лиц, определяющих действия юридического лица» (новая статья - 53.1);

Из понятия юридического лица исчезает его обязанность иметь самостоятельный баланс или смету, остаются другие обязанности: зарегистрироваться в установленном порядке, иметь обособленное имущество и отвечать им, приобретать и осуществлять гражданские права и нести гражданские обязанности, быть истцом и ответчиком в суде (ст. 46);

Учредительный договор, заключенный в письменной форме, в составе документов остается. Но в ст. 52 «Учредительные документы юридических лиц» упомянут только Устав, утвержденный учредителями;

Допускается реорганизация юридического лица с одновременным сочетанием различных ее форм. Допускается реорганизация с участием более двух юридических лиц, в том числе относящихся к различным организационно-правовым формам. Не допускается преобразование коммерческих организаций в некоммерческие и некоммерческих организаций в коммерческие;

Из ст.ст. 58, 59 "передаточный акт и разделительный баланс " (составляемые для целей установления нюансов правопреемства) исчезает понятие разделительный баланс;

Вводится ст. 60.1. Последствия признания недействительным решения о реорганизации;

Вводятся понятия: корпоративные и унитарные юридические лица. (ст. 65.1), публичные и непубличные общества (ст. 66.3). Непубличным будет считаться ООО или АО, которое не отвечает признакам общедоступности, публичности обращения акций.

Добавлена ст. 81.1. Крестьянское (фермерское) хозяйство и исчезло понятие ЗАО (ст. 97), исключены положения об аффилированности;

Изменились также основания для судебной и внесудебной ликвидации юрлиц. По суду теперь можно будет ликвидировать юрлицо еще и на основании осуществления деятельности без лицензии или при отсутствии обязательного членства в СРО;

В случае отсутствия отчетов в налоговую инспекцию, либо движения денег по расчетным счетам в течении года, организация может быть ликвидирована налоговой без суда;

Раздел о некоммерческих организациях подвергся очень глубокой переработке;

К профессиональным объединениям граждан "независимо от наличия или отсутствия у них трудовых отношений с работодателями (объединения адвокатов, нотариусов, оценщиков, лиц творческих профессий и другие)" будут относиться и СРО.

7. Из недвижимого имущества можно будет выделять жилые и нежилые помещения, то есть помещение станет отдельным объектом гражданских прав, его можно будет выделить из состава здания. Для земельных участков будет введена еще одна новелла, которая предусматривает, что все здания на участке образуют одно целое, если они принадлежат одному лицу. Здания будут считаться составными частями участка, и вместе с тем образуют единый объект.

8. Область ценных бумаг претерпела некоторые изменения. У ценной бумаги устанавливаются форма и реквизиты, ценная бумага может быть признана таковой лишь на основании закона. Установлены нормы защиты от подлога ценных бумаг, а также специальная дифференцированная защита прав правообладателей.

9. Проект изменений в ГК РФ уделил внимание вопросу согласия на совершение сделки, которое может быть как предварительным, так и последующим. Предварительное согласие дается до совершения сделки, и должно быть формально определено. Если согласие отсутствует, или признано недействительным, это влечет недействительность сделки.

10. Изменения коснулись вопросов представительства. Новые нормы содержат положение, согласно которому представитель не может совершить сделку от имени *Аудиторско-консалтинговая группа «АВУАР»*

представляемого в отношении себя лично, и в отношении любого другого лица, представителем которого он одновременно является. От сделки, заключенной неуполномоченным лицом можно отказаться.

11. Проект изменений в ГК РФ определил, что сроки исковой давности остаются прежними, и по общему правилу составляют те же три года с момента, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права. Предельный срок установлен, и составляет десять лет с момента нарушения права. Кроме того, при предъявлении иска срок не прерывается, а затем продолжает свое течение, а не течет во все время осуществления судебной защиты права. Пропуск срока исковой давности будет приравнен к пропуску срока на предъявление исполнительного листа к принудительному исполнению.

12. Проект изменений в Гражданский кодекс вводит институт владельческой защиты, который предполагает упрощенную юридическую защиту от самоуправных действий, направленных на завладение имуществом другого лица. Если человека незаконно лишили владения, он вправе подать иск о защите нарушенного владения, при этом ему придется доказать лишь факт владения имуществом, и факт насильственного изъятия имущества.

13. Правовые нормы в отношении земельных участков дополнены нормами о соседских правах, а также нормами, регулирующими основания ограничения прав собственника в публичных интересах. Урегулированы основания и порядок выкупа земельных участков для государственных и муниципальных нужд, введены новые нормы, которые касаются особенностей права собственности на недра и водные объекты.

14. Введен раздел ограниченных вещных прав, когда лицо вынуждено пользоваться имуществом другого лица и выделены следующие права:

Право постоянного землевладения (право владения и пользования чужим земельным участком, срочное (срок от 50 лет), либо бессрочное, для ведения лесного хозяйства, рыбоводства, организации рыболовства, создания геологических объектов, и.т.д.);

Право застройки (право владения и пользования чужим земельным участком в целях постройки на нем зданий, сооружений и их эксплуатации);

Сервитут (ограниченное право пользования чужой вещью, новый закон уточняет основания, условия, порядок установления сервитутов);

Право личного пользования (право лица или некоммерческой организации на владение и пользование недвижимой вещью, принадлежащей другому лицу);

Ипотека (введена новая форма залога при ипотеке,

Неакцессорная оборотная ипотека, суть которой заключается в укреплении правового положения кредитора по обязательству);

Право приобретения чужой недвижимой вещи (лицо, в пользу которого установлено право приобретения чужой недвижимой вещи имеет право требовать продажи этой вещи ему, на определенных условиях);

Право вещной выдачи (обладатель такого права может периодически получать от собственника недвижимой вещи деньги, товар, работы, услуги в определенном размере, а если собственник не передает эти блага, то обладатель права имеет права распорядиться вещью путем обращения на нее взыскания в порядке, предусмотренном для ипотеки);

Право оперативного управления и право ограниченного владения земельным участком.

15. Дополнены положения об обязательствах, залоге и задатке. Выделены альтернативные, факультативные и натуральные обязательства. Введен новый процент на сумму долга за период пользования денежными средствами, который применяется не как мера ответственности за просрочку обязательства, а как плата за пользование чужими денежными

средствами. Выделены и конкретизированы правила о залоге товаров в обороте, залоге вещей в ломбарде, залоге обязательственных прав, залоге прав по договору банковского счета, залоге исключительных прав, залог исключительных прав, залог ценных бумаг. Что касается задатка, то на основании новых норм, он может быть применен для обеспечения исполнения обязательства заключить основной договор на условиях предварительного договора.

16. В сфере банковских операций расширяется круг банковских счетов. В частности банковский счет в драгоценных металлах; Совместный счет (два или несколько клиентов смогут зачислять средства на совместный счет, банк будет обязан выполнять распоряжения каждого клиента; Номинальный счет (для совершения операций с денежными средствами, права на которые принадлежат другому лицу); накопительный счет (заключается на определенное время для формирования уставного капитала юридического лица); Договор публичного депозитного счета, заключаемый с целью депонирования средств на депозите, когда такое депонирование предусмотрено законом); Договор карточного счета (для осуществления клиентом операций с платежными картами по карточным счетам).

17. В сфере защиты интеллектуальной собственности, новый закон вводит ответственность интернет посредников (провайдеров), за нарушение интеллектуальных прав, при наличии вины, а также основания освобождения от ответственности. Владельцы исключительного права могут предоставить любым лицам право безвозмездно использовать результат интеллектуальной деятельности на определенных условиях в течение определенного срока. Уточнению подверглось понятие интернет-сайта, как сложных объектов, совокупности самостоятельных материалов, размещенных в сети «Интернет».

18. Внесение изменений в ГК РФ затронуло область патентного права, например новые нормы не допускают преобразования патента на изобретение в патент на полезную модель, когда патент на изобретение находится на этапе оспаривания, если оспариваемое техническое решение соответствует условиям патентоспособности полезной модели. Упрощенная процедура предоставления полезным моделям правовой охраны упраздняется. Ответственность в случае нарушения исключительного права на изобретение, полезную модель или промышленный образец теперь может быть наложена в виде выплаты компенсации, а не возмещения убытков.

19. Проект изменений в Гражданский кодекс уточнил определение ноу-хау (секрет производства), из которого исключена привязка к соблюдению режима коммерческой тайны. Обладатель секрета производства должен принимать разумные меры для защиты режима коммерческой тайны, с учетом изменений, которые должны быть внесены в ФЗ «О коммерческой тайне». Кроме того, полностью исключена глава «Право использования результатов интеллектуальной деятельности в составе единой технологии».

В середине ноября Государственная дума РФ решила принимать новый Гражданский кодекс РФ частями. Ранее предполагалось, что основные изменения вступят в силу с 1 января 2013 года, однако, скорее всего, их внедрение перенесут на 1 квартал 2013 года, а некоторые нормы еще позднее.

Планируется, что Государственная дума РФ в середине декабря примет во втором, ключевом чтении первую часть поправок в Гражданский кодекс РФ.







