

*общество с ограниченной ответственностью*

**«Аудит Санкт-Петербург»**

*197198, г. Санкт-Петербург, пр. Добролюбова, д. 11, лит. Е, БЦ «Добролюбов»*[*www.auditspb.ru*](http://www.auditspb.ru/)*, тел./факс: (812) 406-99-45, e-mail:* *mail@audit-spb.spb.ru*

Исх. № 113/18

от 21.08.2018

|  |
| --- |
| Руководителю, |
| главному бухгалтеру  |
| организации |

ИНФОРМАЦИОННОЕ ПИСЬМО

**Обзор изменений НК РФ, предусмотренных федеральными законами,**

**подписанными Президентом РФ 29 июля 2018 года**

СОДЕРЖАНИЕ

[1. Федеральный закон от 29.07.2018 № 230-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ в части учета в налоговых органах структурных подразделений международных организаций и иностранных некоммерческих неправительственных организаций, представительств иностранных религиозных организаций" 2](#_Toc522546679)

[2. Федеральный закон от 29.07.2018 № 231-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ" 2](#_Toc522546680)

[3. Федеральный закон от 29.07.2018 № 232-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ в  связи с совершенствованием налогового администрирования" 4](#_Toc522546681)

[*3.1. Изменения, связанные с уточнением адреса направления налоговыми органами почтовой корреспонденции (в том числе, налоговых уведомлений) налогоплательщикам – физическим лицам.* 4](#_Toc522546682)

[*3.2. Изменения, связанные с введением норм о возможности уплаты физическими лицами налогов через МФЦ.* 5](#_Toc522546683)

[*3.3. Изменения порядка уточнения налогоплательщиками реквизитов своих платежей в бюджет при выявлении их неверного указания.* 6](#_Toc522546684)

[*3.4. Ведение возможности уплаты физическими лицами единого налогового платежа.* 8](#_Toc522546685)

[*3.5. Изменения в правилах приостановке операций на счетах в банках.* 10](#_Toc522546686)

[*3.6. Уточнение правил зачета излишне уплаченных налогов, сборов, страховых взносов.* 11](#_Toc522546687)

[*3.7. Уточнение порядка постановки на учет в налоговых органах физических лиц, не имеющих в РФ места жительства (пребывания) и недвижимости (транспортных средств).* 11](#_Toc522546688)

[4. Федеральный закон от 29.07.2018 № 233-ФЗ "О внесении изменения в статью 333.35 части второй НК РФ" 11](#_Toc522546689)

[5. Федеральный закон от 29.07.2018 № 234-ФЗ "О внесении изменения в статью 333.35 части второй НК РФ" 12](#_Toc522546690)

# 1. Федеральный закон от 29.07.2018 № 230-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ в части учета в налоговых органах структурных подразделений международных организаций и иностранных некоммерческих неправительственных организаций, представительств иностранных религиозных организаций"

(официально опубликован на портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> 30.07.2018, далее также – Закон № 230-ФЗ).

Как прямо следует из названия данного Закона, он касается вопросов учета в налоговых органах РФ расположенных здесь обособленных подразделений иностранных организаций. В том числе, Законом № 230-ФЗ уточняется порядок постановки на налоговый учет и снятия с такого учета структурных подразделений международных организаций и иностранных некоммерческих неправительственных организаций, а также представительств иностранных религиозных организаций. При этом Закон касается исключительно названных лиц и государственных органов, осуществляющих их учет.

Никаких иных вопросов и иных налогоплательщиков данные изменения не затрагивают.

Предусмотренные Законом № 230-ФЗ изменения вступают в силу через 1 месяц после официального опубликования (т.е. с 31.08.18), но при этом предусмотренный им порядок (в данном случае – порядок, касающийся постановки на налоговый учет и снятия с такого учета) будет применяться только с 01.03.2019.

# 2. Федеральный закон от 29.07.2018 № 231-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ"

(официально опубликован на портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> 30.07.2018, далее также – Закон № 231-ФЗ).

Закон № 231-ФЗ вводит право налоговых органов на истребование документов и информации о налогоплательщике у аудиторов (аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов).

Посвященные этому изменения предусматриваются правками ***статьи 82 НК РФ "Общие положения о налоговом контроле"***, а также во вновь вводимой в первую часть Кодекса статье 93.1 ***"Истребование документов (информации) у аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)"***.

Изменения предусматривают, что налоговыми органами у аудиторов могут истребоваться документы, информация, полученные этими аудиторами при:

1) осуществлении аудиторской деятельности (т.е. непосредственно оказании услуг по проведению аудита);

2) при оказании сопутствующих аудиту услуг, но не всех, предусмотренных Федеральным законом "Об аудиторской деятельности", а только следующих:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;

- налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;

- управленческое консультирование, связанное с финансово-хозяйственной деятельностью, в том числе по вопросам реорганизации организаций или их приватизации;

- юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления.

Оказание следующих сопутствующих услуг по Закону об аудиторской деятельности не вошло в вышеназванный перечень (и, следовательно, получение аудитором документов и информации при оказании каких услуг не позволит их истребовать у него налоговым органам):

- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

- разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

- проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;

- оценочная деятельность;

- обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.

Еще раз повторим – вносимые Законом № 231-ФЗ изменения в НК РФ предусматривают право налоговых органов на истребование документов (информации) у аудиторов только в части документов (информации), полученных при осуществлении строго определенных и прямо указанных видов деятельности (см. выше). Почему такое же право не предусматривается в отношении иных лиц, оказывающих аналогичные профессиональные услуги и обладающие необходимой налоговому органу информацией (юристы, консультанты), но не являющихся аудиторами, не ясно, и никак не объяснено.

Основаниями для истребования документов (информации) у аудиторов по Закону № 231-ФЗ являются:

- непредставление таких документов и информации самим налогоплательщиком в рамках проводимой в отношении него выездной налоговой проверки или проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами;

- необходимость получения сведений для их представления в рамках международного обмена налоговой информацией по запросу компетентного органа иностранного государства.

Аудиторам дается 10 рабочих дней на представление документов (информации). При этом они вправе проинформировать лицо, в отношении которого были истребованы документы (информация), о факте их представления в налоговый орган, если только в запросе компетентного иностранного органа нет запрета на такое сообщение (что позволяет сделать вывод, что сам такой запрос должен прямо предусматривать истребование документов и сведений именно у аудитора, а не у самого налогоплательщика (иначе зачем в нём мог бы появиться соответствующий запрет?)).

Важным, на наш взгляд, в данном случае является то, что Закон № 231-ФЗ предусматривает, что истребование документов (информации) у аудиторов осуществляется должностным лицом налогового органа на основании соответствующего решения руководителя (заместителя руководителя) непосредственно ФНС РФ. Таким образом, для осуществления действий по истребованию документов (информации) о налогоплательщике у аудиторов необходимо не только наличие указанных выше оснований (непредставление таких документов (сведений) самим налогоплательщиком или получение запроса в рамках международного обмена налоговой информацией), но и принятие соответствующего решения не рядовыми специалистами налоговых органов, и даже не их руководителями, а только непосредственно руководителем ФНС РФ или его заместителями. Это, на наш взгляд, не позволит саму процедуру соответствующего истребования поставить "на поток". И это, возможно, в некоторой степени "сглаживает" сам факт того, что фактически в связи с принятием рассматриваемых поправок под ударом оказывается понятие "аудиторской тайны".

Закон № 231-ФЗ вступает в силу с 01.01.2019. Очевидно, что это означает возможность принятия в ФНС РФ решений об истребовании документов (информации) в соответствии с вновь вводимым порядком возникает только после указанной даты.

# 3. Федеральный закон от 29.07.2018 № 232-ФЗ "О внесении изменений в часть первую НК РФ в  связи с совершенствованием налогового администрирования"

(официально опубликован на портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> 30.07.2018, далее также – Закон № 232-ФЗ).

Закон № 232-ФЗ вводит в первую часть НК РФ понятие "единого налогового платежа физических лиц" – платежа, засчитываемого в счет исполнения обязанности физического лица по уплате транспортного, земельного налогов и налога на имущество физических лиц. Однако это не единственное изменение, предусмотренное данным законом. Он также содержит еще ряд правок, правда всех их можно условно объединить общей целью – улучшению собираемости налогов, собираемых с физических лиц (не являющихся индивидуальными предпринимателями).

Рассмотрим эти изменения подробнее.

### *3.1. Изменения, связанные с уточнением адреса направления налоговыми органами почтовой корреспонденции (в том числе, налоговых уведомлений) налогоплательщикам – физическим лицам.*

Напомним, что в ***статье 31 НК РФ "Права налоговых органов"*** (пункт 5) устанавливает, по какому адресу осуществляется обмен почтовой корреспонденции между налоговым органом и налогоплательщиком.

Так, например, если речь идет о налогоплательщиках – российских организациях, то указанный обмен происходит по адресу, являющемуся местом нахождения для соответствующей организации в соответствии с ЕГРЮЛ. Для налогоплательщиков – физических лиц указанным адресом назван адрес места жительства (места пребывания) или предоставленный налоговому органу адрес для направления документов, содержащийся в Едином государственном реестре налогоплательщиков.

Закон № 232-ФЗ уточнил это правило для физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями и не имеющими на территории РФ адреса места жительства (места пребывания), а также для случаев отсутствия в ЕГРН сведений о каком-либо адресе. В этих случаях налоговый орган будет направлять почтовую корреспонденцию физическим лицам по адресу места нахождения одного из принадлежащих такому физическому лицу объектов недвижимого имущества (за исключением земельного участка). Указания на такой адрес обусловлено тем, что именно наличие в РФ у физического лица недвижимости может стать основанием возникновения у налогового органа необходимости направить ему почтовую корреспонденцию, а именно, например, налоговой уведомление с расчетом сумм имущественных налогов. Правда, остается не ясным, куда будет должен направить соответствующее уведомление налоговый орган, если у физического лица, не имеющего в РФ места жительства (пребывания), единственным видом активов, которым он владеет в РФ, будет именно земельный участок (участки) – куда в этом случае должен будет налоговый орган направлять физическому лицу налоговое уведомление с расчетом земельного налога, из норм НК РФ по-прежнему не ясно.

В части данных изменений Закон № 232-ФЗ вступает в силу через месяц после своего официального опубликования, т.е. с 31.08.2018.

### *3.2. Изменения, связанные с введением норм о возможности уплаты физическими лицами налогов через МФЦ.*

Закон № 232-ФЗ ввел в Кодекс нормы, предусматривающие возможность уплаты физическими лицами налогов через многофункциональные центры предоставления государственных и муниципальных услуг (МФЦ).

Во-первых, прямое указание на такую возможность введено в ***статью 45 НК РФ "Исполнение обязанности по уплате налога, сбора, страховых взносов"***, в которой дата внесения физическим лицом в МФЦ наличных денежных средств для их перечисления в бюджетную систему РФ на соответствующий счет Федерального казначейства теперь будет признаваться датой исполнения физическим лицом обязанности по уплате налога (сбора).

Во-вторых, из предусмотренных Законом № 232-ФЗ правок ***статьи 58 НК РФ "Порядок уплаты налогов, сборов, страховых взносов"*** следует, что для того, чтобы конкретный МФЦ действительно мог начать принимать от физических лиц налоговые платежи, решение об этом должен принять высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ (например, губернатор). В этой же статье 58 НК РФ Закон № 232-ФЗ уточнил порядок, касающийся правил перечисления в бюджет собранных МФЦ денежных средств и последствий нарушения такого порядка. Кстати, сами последствия (в виде штрафа) конкретизированы в новой ***статье 129.12 "Нарушение срока перечисления налога (сбора, страховых взносов, авансового платежа, единого налогового платежа физического лица, пеней, штрафа) местной администрацией, организацией федеральной почтовой связи или многофункциональным центром предоставления государственных и муниципальных услуг"***. На самом деле, как видно из названия самой статьи, она распространяется не только на МФЦ, но и на других лиц, через которых в силу НК РФ может осуществляться уплата налогов в бюджет, и в этом плане даже странно, что до сих пор в Кодексе не было специальных мер ответственности при нарушении этими лицами порядка перечисления собранных от налогоплательщиков средств в бюджет. Но, возможно, это связано с тем, что из них всех именно МФЦ являются пока что первыми, кто (в отличие от местных администраций и федеральной почтовой сети) по своему статусу (но, конечно, не виду деятельности) может быть абсолютно независим от государства. Точно также независимыми от государства могут быть банки, через которые также осуществляется уплата налогов в бюджет. Но для них в первой части НК РФ давно установлены специальные статьи, предусматривающие штрафы при нарушении порядка перечисления в бюджет собранных от налогоплательщиков средств.

Все рассмотренные выше изменения НК РФ, касающиеся введения возможности уплаты физическими лицами налогов через МФЦ, вступают в силу с 01.01.2019.

### *3.3. Изменения порядка уточнения налогоплательщиками реквизитов своих платежей в бюджет при выявлении их неверного указания.*

В пункте 7 уже упомянутой выше статьи 45 НК РФ определены условия, при которых неверное указание налогоплательщиком реквизитов получателя при перечислении платежей в бюджетную систему РФ не должно влечь для самого налогоплательщика никаких негативных налоговых последствий. Речь идет о праве налогоплательщика при выявлении указанных выше обстоятельств обратиться в налоговый орган для уточнения реквизитов ранее сделанного платежа. Данный порядок весьма выгоден налогоплательщикам, но на практике вызывал большое количество споров с налоговыми органами, в основном связанными с тем, какие именно ошибки в указании реквизитов получателя могут быть уточнены в порядке, установленном пунктом 7 статьи 45 НК РФ, а какие нет. В части указанных споров, в основном, суды до сих пор поддерживали налогоплательщиков. Но при этом в любом случае в силу прямого указания в самом пункте 7 статьи 45 НК РФ данный порядок мог применяться только к тем ошибкам в заполнении платежных реквизитов, в результате совершения которых налог зачислялся на нужный счет Федерального казначейства. Неверное указание счета Федерального казначейства в любом случае означало факт неуплаты того налогового платежа налогоплательщиком, который он осуществлял.

Закон № 232-ФЗ этот порядок кардинально меняет. Он в принципе излагает пункт 7 статьи 45 НК РФ в новой редакции, и эта новая редакция по сравнению с прежней предусматривает следующие отличия:

1) как указано выше, в тексте пункта 7 статьи 45 НК РФ более нет указаний на то, что предусмотренный им порядок, позволяющий налогоплательщикам при обнаружении фактов неверного указания реквизитов в поручении на перечисление налога (сбора, взноса) в бюджет просить налоговый орган уточнить такие реквизиты без наступления для налогоплательщика негативных налоговых последствий, не применяется в случае перечисления налога в результате такого неверного указания реквизитов не на тот счет Федерального казначейства. Это означает, что с учетом положений Закона № 232-ФЗ фактически любой платеж, зачисленный в итоге в бюджет (не важно, на какой счет Федерального казначейства) может быть засчитан в счет исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате любого из видов налога, сбора, взноса;

2) изменения прямо устанавливают, что уточнение реквизитов платежа может быть осуществлено не только в отношении основания, типа, принадлежности платежа, налогового периода и статуса плательщика, но и в части счета Федерального казначейства. Это еще раз подчеркивает тот факт, что фактически изменения означают, что любой платеж, при условии, что он перечислен в бюджетную систему РФ (не важно даже, к какому уровню тот или иной бюджет относится), может быть засчитан в уплату любого налогового платежа через "уточнение реквизитов платежа";

3) установлено, что при выявлении ошибки в заполнении поручения на перечисление платежей в бюджет, налогоплательщик более не должен подавать *заявление о допущенной ошибке с просьбой уточнить реквизиты осуществленного платежа*. Новая редакция пункта 7 статьи 45 НК РФ прямо указывает на необходимость подачи именно *заявления об уточнении платежа* (хотя фактически на практике именно такой документов налогоплательщиками и оформлялся даже без учета соответствующих изменений). Кроме того, впервые нормативно установлена форма подачи такого заявления – на бумажном носителе, по телекоммуникационным каналам связи (с усиленной квалифицированной электронной подписью) или, в том числе, через личный кабинет налогоплательщика (что сможет быть реализовано только налогоплательщиками – физическими лицами в силу того, что только для них пока что предусмотрено использование данного функционала);

4) впервые в НК РФ указан срок, в течение которого налогоплательщик может подать такое заявление об уточнении реквизитов платежа. До сих пор указания на такой срок в тексте НК РФ не было (возможно по причине того, что на практике в основном речь идет о коротких периодах между датой уплаты налога по неверно заполненному платежному документу и датой обнаружения этого факта налогоплательщиком или налоговым органом). Закон № 232-ФЗ этот срок однозначно закрепил, указав, что он составляет 3 года с даты перечисления средств в бюджетную систему РФ (что полностью коррелирует с порядком зачета (возврата) излишне уплаченных налогов);

5) из текста пункта 7 статьи 45 НК РФ убрано указание на право налогового органа провести сверку расчетов с бюджетом при получении от налогоплательщика заявления об уточнении реквизитов платежа. Хотя, на наш взгляд, такое право у налогового органа в любом случае сохраняется в силу общих норм об этом;

6) как нам кажется, очень важно: изменениями впервые предусмотрено, что не только налогоплательщик имеет право на уточнение реквизитов своих платежей в бюджет. Но также установлена обязанность налогового органа при обнаружении им ошибки в оформлении поручения на перечисление налога, не повлекшей неперечисления соответствующих денежных средств в бюджетную систему РФ, в течение 3-х лет со дня перечисления таких денежных средств самостоятельно принимать решение об уточнении платежа на день фактической уплаты налога в бюджет. То есть отныне не только налогоплательщик имеет возможность избежать негативных налоговых последствий из-за неверного заполнения поручений на перечисление средств в бюджет, но и налоговый орган обязан самостоятельно реализовать для налогоплательщика тот же самый порядок, уведомив налогоплательщика о своём решении в течение 5 рабочих дней. Единственное условие при этом – самостоятельно проводимое налоговым органом уточнение реквизитов платежа не должно привести к возникновению у налогоплательщика налоговой недоимки.

Что имеется в виду? Как нам кажется, следующее. Налоговый орган устанавливает факт неотражения по данным лицевого счета исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате какого-то налога. Но при этом видит факт перечисления налогоплательщиком в бюджетную систему (не важно, по каким основаниям) каких-то иных средств по дате, в которую по идее должны были бы поступить в бюджет средства в счет погашения тех обязательств, по которым теперь имеется недоимка. Налоговый орган с учетом внесенных в НК РФ изменений обязан самостоятельно уточнить за налогоплательщика реквизиты осуществленного им платежа, чтобы засчитать обязанность по уплате соответствующего налога (сбора) исполненной. Но должен это сделать так, чтобы по иным налоговым платежам налогоплательщика не возникла налоговая недоимка. Например, налогоплательщик должен перечислить в бюджет 1000 рублей транспортного налога и 500 рублей земельного налога. Вместо этого в бюджет поступают средства в размере 1400 рублей по реквизитам, свидетельствующим об уплате налогоплательщиком только транспортного налога. Выявив данный факт и принимая во внимания новую редакцию пункта 7 статьи 45 НК РФ, налоговый орган обязан самостоятельно уточнить реквизиты платежа в части суммы 400 рублей с тем, чтобы они считались перечисленными в уплату земельного налога. Уточнить такие реквизиты на всю требуемую в части земельного налога сумму 500 рублей налоговый орган не сможет, так как это приведет к возникновению недоимки по транспортному налогу. Поэтому уточнение коснется только величины 400 рублей.

Данный условный пример показывает, что новый порядок фактически позволяет серьезно упростить последствия неверного (иногда излишнего) перечисления одних налогов при наличии задолженности по другим без каких-либо последствий. Напомним, что соблюдение порядка уточнения реквизитов платежа означает, что налоговый орган засчитает обязанность по уплате уточненного платежа исполненной в дату его перечисления, и даже если до этого уже были на возникшую недоимку начислены какие-то пени, они должны быть отсторнированы (сняты).

Но при этом, если в отношениях, касающихся уплаты налогов физическими лицами (не являющихся предпринимателями) последствия выполнения налоговыми органами новой обязанности по проведению уточнения реквизитов платежей в бюджет представляется довольно ясной, то, как на практике это будет осуществляться во взаимоотношениях с налогоплательщиками – организациями и предпринимателями, вызывает ряд вопросов.

Например, речь идет об установлении именно обязанности налогового органа. Т.е. выявив факт недоимки (непоступления в срок налогового платежа) налоговый орган теперь будет обязан проверить, не были ли налогоплательщиком уплачены в бюджет какие-то иные средства. И если он такие средства обнаружит, то налоговый орган обязан принять решение об уточнении реквизитов платежа. Не спрашивая согласие на это налогоплательщика. Как мы уже сказали, в части расчетов с физическими лицами, в этом плане нам всё понятно. Но вот с организациями и предпринимателями всё сложнее. Ведь возможно налогоплательщик осознанно идет на налоговую недоимку по одному налогу, осуществляя излишнее перечисление в бюджет другого. Где та грань, когда речь идет именно о выявлении факта неверного заполнения поручения на перечисление средств в бюджет и намеренными действиями налогоплательщика по уплате в бюджет средств именно по тем реквизитам, которые он указал? Закон № 232-ФЗ таких различий не содержит. И, возможно, это станет предметом новых налоговых споров.

В любом случае новые правила являются безусловно положительными изменениями, серьезно облегчающими жизнь налогоплательщикам.

Вступают в силу они с 01.01.2019. Но что именно это означает – возможность их применения только к платежам, осуществленным после 01.01.2019, или при выявлении фактов неверного заполнения поручений на перечисление средств в бюджет, имевших место после указанной даты, пока, к сожалению, однозначно не ясно.

### *3.4. Ведение возможности уплаты физическими лицами единого налогового платежа.*

Закон № 232-ФЗ дополняет первую часть НК РФ новой ***статьей 45.1 "Единый налоговый платеж физического лица"***.

Единый налоговый платеж – это *добровольно* уплачиваемые физическим лицом в бюджет средства, засчитываемые налоговым органом в счет исполнения обязанности физического лица по уплате транспортного налога, земельного налога и налога на имущество физических лиц.

На наш взгляд, введение правил о едином налоговом платеже преследует несколько целей:

- с одной стороны, это некоторое упрощение порядка уплаты налогов для физических лиц. Они смогут не платить отдельными поручениями по отдельным налоговым уведомлениям различные налоговые платежи, а будут иметь возможность перечислить единую сумму в бюджет по одним платежным реквизитам (отдельным реквизитам именно для единого налогового платежа). И налоговый орган самостоятельно уже распределит перечисленную сумму в счет исполнения налоговых обязательств налогоплательщика. При этом, конечно, в полной мере "упрощения" не происходит, так как единый налоговый платеж затрагивает только имущественные налоги физических лиц и не касается, например, НДФЛ, который, по необходимости, в любом случае придется платить отдельно. Кроме того, для того, чтобы осуществить платеж, получается, что физическое лицо в любом случае должно знать (предполагать) ту сумму, которой будет достаточно, что не так просто для данной категории налогоплательщиков, тем более, что и расчет имущественных налогов они осуществляют не самостоятельно – это для них делает налоговый орган путем направления налоговых уведомлений;

- с другой стороны, очевидное преимущество от введения порядка уплаты единого налогового платежа получает бюджет. Ведь фактически речь идёт об авансировании бюджета путем перечисления заранее (пусть даже на незначительное время) суммы средств, которыми бюджет сможет пользоваться по своему усмотрению, и которые только на 01 декабря соответствующего периода будут засчитываться в счет исполнения уплатившим лицом обязанности по уплате своих имущественных налогов.

Какие правила, связанные с уплатой единого налогового платежа, предусмотрел Закон № 232-ФЗ?

1) единый налоговый платеж уплачивается по месту жительства налогоплательщика, а при отсутствии такового в РФ – по месту нахождения одного из принадлежащих ему объектов недвижимости на территории РФ;

2) при поступлении средств единого налогового платежа в бюджет первоначально налоговый орган из полученной суммы "закроет" имеющиеся на этот момент у физического лица налоговые недоимки, пени или проценты за предоставленную рассрочку уплаты налоговых платежей. Решение о погашении указанных недоимок налоговый орган обязан принять в течение 10 рабочих дней с момента поступления в бюджет суммы единого налогового платежа. Оставшаяся часть останется "ожидать" зачета в счет исполнения обязанности по уплате имущественных налогов за соответствующий период до 01 декабря текущего года, т.е. до наступления срока уплаты этих налогов. Во введенных правилах нет указания на право налогового органа проводить аналогичный зачет при наличии у физического лица задолженности по уплате каких-то налоговых санкций (т.е. штрафов);

3) если на 01 декабря сумма остатка перечисленных физическим лицом в качестве единого налогового платежа средств окажется меньше требуемой для закрытия всех его налоговых обязательств, налоговый орган будет проводить зачет последовательно начиная с недоимки с меньшей суммой, т.е. так, чтобы попытаться обеспечить сокращение вида налоговых обязательств лица, которые останутся непогашенными;

4) физическое лицо в любой момент может попросить вернуть из бюджета неиспользованный на дату обращения остаток средств ранее перечисленного единого налогового платежа. Порядок принятия решения о таком возврате (в течение 10 рабочих дней) и начисления процентов при задержке возврата (по ставке ЦБ РФ) аналогичны правилам возврата излишне уплаченных налогов по статье 78 НК РФ;

5) лицо, перечислившее в бюджет средства в качестве единого налогового платежа не за себя, а за иного налогоплательщика, не может обращаться в налоговый орган за возвратом таких средств (это сможет сделать только тот, за кого эти средства были перечислены – как и в случае уплаты в бюджет налогов за 3-х лиц).

Предусмотренные Законом № 232-ФЗ правила, касающиеся единого налогового платежа, вступают в силу с 01.01.2019.

### *3.5. Изменения в правилах приостановке операций на счетах в банках.*

Одно из немногих изменений НК РФ по Закону № 232-ФЗ, которое может рассматриваться в качестве изменения "в пользу налоговых органов", касается правок ***статьи 76 "Приостановление операций по счетам в банках, а также переводов электронных денежных средств организаций и индивидуальных предпринимателей"***. Речь идет о распространении положений пункта 3.2 этой статьи, касающихся права налоговых органов приостанавливать операции по счетам в банках налоговых агентов, не представивших в налоговый орган в течение более чем 10 рабочих дней сведения по форме 6-НДФЛ, на плательщиков страховых взносов, не представивших в течение того же периода расчет по страховым взносам.

С одной стороны, можно сказать, что правка является технической, так как получалось, что непредставление в течение более чем 10 рабочих дней налоговых деклараций или форм 6-НДФЛ могло стать основанием для принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банках, а аналогичное нарушение, касающееся расчетов по страховым взносам такого права налоговым органам не давало. Но с другой стороны, получается, что налоговые органы и не могли принимать решение о приостановлении операций по счетам в банках из-за нарушения правил представления расчетов по страховым взносам. А значит, в данной части речь идет не только об унификации правил, но и о некотором ухудшении положения налогоплательщиков (плательщиков страховых взносов).

Причем, в данной части Закон № 232-Фз вступает в силу с 31.08.2018. И опять-таки, не до конца ясно: новые правила могут касаться выявленных после этой даты фактов непредставления в налоговый орган на срок более 10 рабочих дней расчетов по страховым взносам (не важно, за какой период), или они коснутся только тех расчетов, срок представления которых будет наступать (и нарушаться плательщиками) после 31.08.2018?

Справочно напомним, что помимо нарушения срока представления налоговых деклараций, расчетов по форме 6-НДФЛ и, как теперь дополнительно указано, расчетов по страховым взносам основанием для принятия налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам в банке согласно статье 76 НК РФ также могут быть:

1) неисполнение налогоплательщиком-организацией обязанности по обеспечению получения от налогового органа по месту нахождения организации (по месту учета организации в качестве крупнейшего налогоплательщика) документов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота (для налогоплательщиков, для которых обязанность представления налоговых деклараций по телекоммуникационным каналам связи в соответствии с НК РФ является обязательной);

2) в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией обязанности по передаче налоговому органу квитанции о приеме требования о представлении документов, требования о представлении пояснений и (или) уведомления о вызове в налоговый орган (опять-таки – для налогоплательщиков, для которых обязанность представления налоговых деклараций по телекоммуникационным каналам связи в соответствии с НК РФ является обязательной).

### *3.6. Уточнение правил зачета излишне уплаченных налогов, сборов, страховых взносов.*

Небольшое уточнение положений ***статьи 78 НК РФ "Зачет или возврат сумм излишне уплаченных налога, сбора, страховых взносов, пеней, штрафа"*** Закон № 232-ФЗ предусмотрел в отношении правил, касающихся норм о самостоятельном зачете налоговыми органами сумм излишне уплаченных налогоплательщиками налогов, сборов, взносов в счет покрытия выявленных налоговым органом налоговых недоимок, пени или штрафов. Уточнено, что такой зачет возможен не более чем за 3 года со дня уплаты соответствующей суммы. Данное уточнение является вполне логичным в свете общего ограничения по сроку направления и иного использования сумм излишне уплаченных налогов, сборов, взносов. Но при этом до сих пор в НК РФ прямо было указано на "3-х летнее ограничение" только в отношении возвратов и зачетов, осуществляемых по заявлению налогоплательщика. Закон № 232-ФЗ однозначно закрепил, что и для зачета, осуществляемого налоговым органом самостоятельно 3-х годичный срок с момента уплаты также имеет первостепенное значение.

Изменения статьи 78 НК РФ по Закону № 232-ФЗ вступают в силу с 31.08.2018.

### *3.7. Уточнение порядка постановки на учет в налоговых органах физических лиц, не имеющих в РФ места жительства (пребывания) и недвижимости (транспортных средств).*

В общем случае определение места постановки на налоговый учет физического лица зависит от места его жительства (пребывания) на территории РФ. Закон № 232-ФЗ уточнил пункт 7 статьи 83 "Учет организаций и физических лиц" указанием на порядок такой постановки, если у лица нет в РФ места жительства (пребывания) и даже недвижимого имущества (транспортных средств). Указано, что физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями и не имеющие на территории РФ места жительства (места пребывания), принадлежащих им недвижимого имущества и (или) транспортных средств, ставятся на налоговый учет на основании заявления подаваемого ими заявление в любом налоговым органом по выбору самих граждан.

В этой части Закон № 232-ФЗ вступает в силу через месяц после своего официального опубликования, т.е. с 31.08.2018.

# 4. Федеральный закон от 29.07.2018 № 233-ФЗ "О внесении изменения в статью 333.35 части второй НК РФ"

(официально опубликован на портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> 30.07.2018, далее также – Закон № 233-ФЗ).

Закон № 233-ФЗ уточняет перечень освобождений от уплаты государственной пошлины, установленный в статье 333.35 главы 25.3 НК РФ. Изменению подверглась норма об освобождении для физических лиц, пострадавших в результате чрезвычайной ситуации, от уплаты госпошлины за выдачу паспорта взамен утраченного. С учетом правок от уплаты госпошлины в этом случае будет освобождаться получение любых документов взамен утраченных (новая редакция подпункта 16 п.1 ст.333.35 НК РФ).

Закон № 233-ФЗ вступает в силу с 01.01.2019.

# 5. Федеральный закон от 29.07.2018 № 234-ФЗ "О внесении изменения в статью 333.35 части второй НК РФ"

Закон № 234-ФЗ - это еще один закон из рассматриваемого пакета, подписанного Президентом РФ 29.07.2018, который затрагивает освобождения от уплаты государственной пошлины.

Данный закон гипотетически может затронуть гораздо более широкий круг лиц, чем рассмотренный выше Закон № 233-ФЗ, так как он вводит освобождение от уплаты государственной пошлины за совершение юридически значимых действий, предусмотренных подпунктами 1, 3, 6 и 7 пункта 1 статьи 333.33 НК РФ, т.е.:

- за государственную регистрацию юридического лица;

- за государственную регистрацию изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица, а также за государственную регистрацию ликвидации юридического лица, за исключением случаев, когда ликвидация юридического лица производится в порядке применения процедуры банкротства;

- за государственную регистрацию физического лица в качестве индивидуального предпринимателя и за государственную регистрацию прекращения физическим лицом деятельности в качестве ИП.

Условием для такого освобождения будет являться направление в регистрирующий орган документов, необходимых для совершения таких юридически значимых действий, в форме электронных документов в порядке, установленном законодательством РФ о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Данные изменения вступают в силу с 01.01.2019 и, соответственно, будут касаться фактом подачи соответствующих документов в электронной форме после указанной даты.

С копией настоящего информационного письма Вы также можете ознакомиться на официальном сайте нашей компании в разделе "Статьи и комментарии" (<http://www.auditspb.ru/articles.html?nid=1112>).

Директор по консалтингу А.В. Леонов