



Налоговое законодательство четко не разъясняет, может ли фирма без уведомления налоговой перейти с УСН на иной режим. Арбитражная практика противоречива.

Смена режима без уведомления



Ольга Ястребова,
ведущий юрист компании
«Кузьминых, Евсеев и партнеры»



Экспертиза статьи:
Марина Пархачева,
член научно-экспертного совета
при Палате налоговых консультантов
России, руководитель компании
«Консалтинговая группа Экон-Профи»

По общему правилу перейти с «упрощенки» на иной режим компания может не ранее окончания налогового периода по УСН¹. То есть с начала нового календарного года. Это касается добровольного перехода, когда фирма решила сменить режим (чаще всего на общий). Уведомить налоговую инспекцию о переходе нужно не позднее 15 января года, в котором будет применяться иной режим². Напомним: если последний день срока — выходной и (или) нерабочий праздничный, то днем окончания срока считают ближайший следующий за ним рабочий день³.

Пример

В 2011 г. фирма работала на «упрощенке». С 01.01.2012 она применяет общий режим. Уведомить об этом налоговую инспекцию нужно было не позднее 16.01.2012 (понедельник) включительно.

Суды подчеркивают уведомительный характер перехода с УСН на общий режим. Также они обращают внимание на то, что для отказа от «упрощенки» не нужен какой-либо подтверждающий или разрешающий документ со стороны налогового органа⁴. Если фирма в установленный срок все же не уведомила инспекторов о том,

что уходит с «упрощенки», вправе ли она применять иной режим? Какая ответственность при этом предусмотрена для фирмы: запрет на изменение режима или штраф 200 рублей?⁵

Мнения арбитров достаточно противоречивы при ответе на эти вопросы. Для лучшего понимания проблемы обратимся к тексту нормы.

Из документа

Налоговый кодекс Российской Федерации Статья 346.13

<...> 6. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения. <...>

Чаще всего суды трактуют ее следующим образом: фирма вправе перейти на другой режим, если она уведомила налоговую инспекцию о своем намерении в срок

¹ п. 3 ст. 346.13 НК РФ

² п. 6 ст. 346.13 НК РФ; п. 5 письма ФНС России от 10.11.2009 № ШС-22-3/848@

³ п. 7 ст. 6.1 НК РФ

⁴ пост. ФАС ДВО от 26.12.2008 № Ф03-5920/2008, ФАС ВВО от 26.04.2010 № А82-12417/2009

⁵ ст. 126 НК РФ

по 15 января включительно. Если же это сделано, например, 20 января, то менять режим фирма не имеет права. Так, ФАС Поволжского округа отметил⁶, что в таком случае компания фактически находится на УСН. Даже если предприняты действия по отзыву ранее поданных деклараций по «упрощенному» налогу и представлены декларации об уплате налогов общего режима. Есть и аналогичные судебные решения⁷. Такой позиции арбитров придерживается и ФНС России⁸.

Однако некоторые суды приведенную выше норму Налогового кодекса трактуют совершенно по-другому: «упрощенец» вправе перейти с начала года на другой режим в любом случае. А уведомительный порядок и есть уведомительный. Поскольку никаких разрешений от налоговиков не нужно, то и неполучение ими не позднее 15 января письма плательщика на ситуацию не повлияет⁹. Арбитры в этом случае указывают, что отсутствие прямого доказательства подачи уведомления, равно как и на-

рушение срока его подачи, само по себе не лишает фирму права на применение общего режима. Так, предприниматель в установленном порядке зарегистрировал в налоговом органе книгу учета доходов и расходов хозяйственных операций по общей системе, представлял декларации по НДС. И арбитражный суд пришел к выводу, что данные обстоятельства указывают на фактическое уведомление о переходе на общую систему¹⁰. Кроме того, суды указывают, что выбор режима — право компании¹¹. Специального документа, подтверждающего право применять упрощенную систему либо отказ от нее, не нужно. Императивным условием для плательщика является лишь факт проведения соответствующих изменений системы налогообложения с начала очередного календарного года¹².

Такой же точки зрения придерживаются некоторые суды в ситуации перехода на ЕСХН. Например, ФАС Дальневосточного округа подчеркнул, что переход на ЕСХН носит уведомительный

характер. И если в инспекцию направлено заявление о переходе¹³, то смена режима правомерна, даже если не представлено сообщение о прекращении применения УСН¹⁴.

Почему же такие разные мнения? Мы считаем, что в пункте 6 статьи 346.13 Налогового кодекса действительно есть неясность формулировки. Нужно либо устранить ее законодательно, либо сформировать по ней однозначную позицию на уровне Высшего Арбитражного суда РФ. Только в этом случае

⁶ пост. ФАС ПО от 02.02.2009 № А55-8229/2008

⁷ пост. ФАС ЗСО от 14.10.2009 № А03-3115/2009, ФАС УО от 06.03.2009 № Ф09-986/09-С2, ФАС ПО от 17.01.2006 № А12-16046/2005-С50

⁸ письмо ФНС России от 19.07.2011 № ЕД-4-3/11587

⁹ пост. ФАС ЦО от 22.09.2010 № А48-673/2010, ФАС УО от 20.11.2006 № Ф09-9229/06-С2

¹⁰ пост. ФАС УО от 20.11.2006 № Ф09-9229/06-С2

^{11, 12} пост. ФАС ЦО от 22.09.2010 № А48-673/2010

¹³ п. 1 ст. 346.3 НК РФ

¹⁴ пост. ФАС ДВО от 21.10.2009 № Ф03-5405/2009

Мнение



Лев Лыпин,
почетный адвокат,
член Президиума
Московской областной
коллегии адвокатов

Уведомление необходимо

Уведомление налогового органа о переходе с УСН на ОСН является необходимым условием для возникновения у фирмы права на изменение режима. Согласно Налоговому кодексу плательщик, применяющий «упрощенку», вправе перейти на иной режим с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года,

в котором он предполагает изменить режим (п. 6 ст. 346.13 НК РФ). При этом под уведомительным порядком и понимают такую систему взаимоотношений между субъектами, когда одна сторона в установленном законом порядке уведомляет другую о возникновении, изменении, прекращении тех или иных юридически значимых обстоятельств. Вторая же сторона их фиксирует без права обратного вмешательства. В данном случае волеизъявление фирмы не поставлено в зависимость от разрешительных действий налоговиков. Переход на УСН или возврат к иным режимам происходит добровольно в порядке, предусмотренном главой 26.2 Налогового кодекса.

Суды также подчеркивают уведомительный характер перехода с УСН на ОСН (пост. ФАС ДВО от 26.12.2008 № Ф03-5920/2008).

Другой вопрос, что судебная практика в некоторых случаях защищает фирмы, которые не направляли уведомление, но выразили свою волю в иных документах, содержащих всю необходимую информацию, либо уведомление было отправлено, но инспекторы его не получили. В любом случае арбитры исследовали вопрос о наличии уведомления о переходе на ОСН или о признании в качестве такового иных документов (пост. ФАС СЗО от 17.12.2007 № А21-1956/2007, ФАС ВСО от 03.11.2010 № А33-2847/2010). ■



можно будет понять, как правильно действовать.

Что делать фирме, которая не успела подать уведомление в этом году, а применять упрощенную систему не хочет, так как ей это невыгодно? Можно дополнительно подстраховаться вынужденным уходом с УСН. Следует утратить право на применение «упрощенки», то есть нарушить требования налогового законодательства¹⁵. Например, зарегистрировать филиал или передать более 25 процентов доли в уставном капитале дружественной компании. В таком случае уплачивать НДС и другие налоги необходимо будет с начала I квартала, то есть с января этого года. И инспекция при таких изменениях скорее всего никаких претензий иметь не будет.

При принятии решения о переходе с упрощенной системы

на общий режим следует иметь в виду следующее. Во-первых, налоговое законодательство не предусматривает возможности передумать после направления уведомления. То есть отозвать такое уведомление нельзя, что подтверждают и налоговые инспекторы¹⁶. Хотя с учетом добровольности перехода можно попробовать оспорить такую позицию, если фирма готова отстаивать свои действия в суде. Во-вторых, плательщик, перешедший с «упрощенки» на общий режим, может вновь перейти на УСН не ранее чем через один год после того, как он утратил право на его применение. Если фирма перешла с УСН на общий режим с 1 января 2012 года, то вновь вернуться на «упрощенку» она может не ранее 1 января 2013 года.

Из документа

Постановление ФАС Центрального округа от 22 сентября 2010 г. по делу № А48-673/2010

Оценив совокупность требований вышеназванных законодательных норм, суд обоснованно указал, что выбор режима налогообложения является правом налогоплательщика и специального документа, подтверждающего право применять упрощенную систему, либо отказ от ее применения не требуется. Императивным условием для налогоплательщика является лишь факт осуществления соответствующих изменений системы налогообложения с начала очередного календарного года.

Судом установлено и подтверждается материалами дела, что <...> налогоплательщиком надлежащим образом велась книга покупок и продаж, книга учета доходов расходов,

¹⁵ пп. 3, 4 ст. 346.12, п. 4 ст. 346.13 НК РФ

¹⁶ письмо УФНС России по Московской области от 02.04.2007 № 24-17/0263

1 марта

Уникальное событие
на facebook.com

Интернет-конференция

«Годовой отчет — 2011: бухучет и налоги»

На вопросы о составлении и сдаче бухгалтерской и налоговой отчетности ответят:

- эксперты журнала «Актуальная бухгалтерия» и авторы книги «Годовой отчет — 2011»;
- специалисты юридической компании «Налоговик»;
- участники проекта «Круглый стол финансовых директоров»;
- представители компании «Электронный Экспресс»

Оставляйте свои вопросы на странице «Актуальной бухгалтерии» в facebook уже сейчас, и 1 марта сможете получить на них ответы.



Актуальная
Бухгалтерия

Налоговик

КРУГЛЫЙ СТОЛ
ФИНАНСОВЫХ
ДИРЕКТОРОВ

ГАРАНТ ЭЛЕКТРОННЫЙ ЭКСПРЕСС