

# Что изменится в налогообложении школ в 2011 году

*Т.Н. Шевченко*

**Поправки, внесённые Федеральным законом № 229-ФЗ от 27.07.2010 г. в части первую и вторую Налогового кодекса (НК) РФ и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также письма Министерства финансов, изменения в Кодексе РФ об административных правонарушениях, рассматриваемые в публикуемой статье, помогут руководителям и бухгалтерам школ и других образовательных учреждений с 1 января 2011 г. использовать новые методы, способы и технологию снижения налоговых нагрузок для школ и её работников.**

Внося многочисленные изменения в Налоговый кодекс, законодатель попытался урегулировать задолженности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, решить некоторые вопросы налогового администрирования.

Личные контакты руководителя школы с инспекторами налоговой службы будут сведены к минимуму: теперь обе стороны будут обмениваться только электронными документами (ранее НК РФ не предусматривал отправку электронных документов). Школы и налоговые инспекции будут обмениваться электронными счетами-фактурами. Электронный документооборот (налоговые требования, акты, сверки с бюджетом и т.д.) безусловно, сэкономит время и деньги, хотя возможны издержки (технические проблемы).

Эти изменения отражены в статьях 23, 32 Налогового кодекса. Кроме того, уточнён порядок оформления электронных документов при декларировании (в частности, в ст. 80 НК РФ установлено, что в электронном виде может быть представлена копия документа, подтверждающего полномочия представителя на подписание налоговой декларации (расчёта). А статья 84 НК регламентирует электронный документооборот при постановке на учёт в налоговом органе и снятии с него.

Если школа имеет доходы от внебюджетной деятельности (прежде всего платных образовательных услуг), то следует обратить внимание на выгодные для неё поправки, внесённые 229-ФЗ в налог на прибыль. С 1 января 2011 г. поднимается порог стоимости амортизируемого имущества (в 2010 г. основные средства стоимостью до 20 тыс. рублей списывают сразу, а выше — через амортизацию). С 2011 года амортизируемым будет имущество дороже 40 тыс. рублей, т.е. больше затрат можно будет одновременно учесть по налогу на прибыль.

Но если законодатели не внесут изменения в систему бухгалтерского учёта, в частности в Правила бухгалтерского учёта 6/01, то возникнет разница между бухгалтерским и налоговым учётом. Так, если в 2010 году различия в бухгалтерском и налоговом

учётах по стоимости амортизируемого имущества были в 20 тыс. рублей, то с 1 января 2011 года в налоговом учёте порог поднят до 40 тыс. рублей, а в бухгалтерском учёте остался 20 тыс. рублей. Просим руководителей и бухгалтеров обратить внимание на этот противоречивый парадокс нашего законодательства.

### Единый социальный налог

Что изменится в налогообложении школ в связи с реформированием системы уплаты единого социального налога и замены его уплатой страховых взносов во внебюджетные фонды с 1 января 2010 года (Федеральный закон № 212-ФЗ от 24.07.2009)? Что нового в 2011 году?

База для начисления страховых взносов в основном совпадает с налогооблагаемой базой по единому социальному налогу (см. статью 9 ФЗ-212).

Однако есть изменения, ухудшающие положение налогоплательщика — школы:

- все выплаты и другие вознаграждения в пользу физических лиц облагаются страховыми взносами, если они начислены по трудовым, гражданско-правовым договорам, а также по договорам авторского заказа, независимо от отнесения таких выплат на расход, уменьшающие базу по налогу на прибыль (часть 1 статьи 7 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- облагаются страховыми взносами компенсационные выплаты за неиспользованный отпуск (подпункт «д» пункта 2 части 1 статьи 9 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- если материальная помощь, оказываемая работодателем своему работнику, составит более 4 тысяч рублей, то сумма превышения должна облагаться страховыми взносами (пункт 11 части 1 статьи 9 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- страховые взносы не считаются уплаченными, если в платёжном поручении указан неверный код бюджетной классификации (подпункты 1,3 части 5, пункта 4 части 6 статьи 18 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- зачёт излишне уплаченных страховых взносов в бюджет одного фонда в счёт платежей в бюджет другого фонда невозможен (часть 21 статьи 26 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- срок непредставления расчёта исчисляется в календарных днях, а не в рабочих (статья 46 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- за представление расчёта с нулевой суммой после 180 календарных дней от установленного срока предусмотрен минимальный штраф 1 тысяча рублей (статья 46 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- сохранность документов, подтверждающих исчисление и уплату сумм страховых взносов, необходимо обеспечивать в течение шести лет (пункт 6 части 2 статьи 28 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);

— в соответствии со статьёй 8 части 5 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ правительство должно ежегодно индексировать размер облагаемых взносами выплат. Планируется первую индексацию и облагаемый лимит по страховым взносам в 2011 году повысить с 415 до 463 тысяч рублей, а это дополнительная нагрузка на плечи налогоплательщика — школу.

Замена единого социального налога страховыми взносами выражается и в ставках взносов по фондам. Для наглядности увеличение (в 2011 году) и разбивку новых ставок по фондам представим в таблице 1.

Таблица 1

Наименование фонда	Ставка взносов в % при общей системе налогообложения	
	2009–2010 гг.	2011 г.
ПФР	20,0	26,0 <sup>1</sup>
ФСС	2,9	2,9
ФФОМС	1,1	2,1
ТФОМС	2,0	3,0
Итого	26,0	34,0

### В какие сроки и куда сдавать расчёты по взносам

Отчётность по страховым взносам нужно будет сдавать в два фонда: Пенсионный фонд РФ и Фонд социального страхования РФ. В ПФР направляется расчёт в отношении не только «пенсионных», но и страховых взносов на обязательное медицинское страхование. Форма расчёта утверждена приказом Минздравсоцразвития России от 12.11.09 № 894н.

### Процедура уточнения расчётов по страховым взносам?

С 2010 года страхователи обязаны представить уточнённые расчёты, если допустили ошибки, приводящие к занижению суммы страховых взносов (пункт 1 статьи 17 Закона № 212-ФЗ). При этом штрафных санкций не будет лишь в том случае, если до подачи «уточнёнки» заплатить недостающую сумму взносов и пени.

А если ошибки в представленном расчёте, наоборот, привели к завышению суммы страховых взносов, должна ли школа уточнить сведения? В подобной ситуации страхователь может, но не обязан подать уточнённый расчёт. Таким образом, правила корректировки расчётов по страховым взносам аналогичны положениям статьи 81 Налогового кодекса РФ, посвящённой представлению «уточнёнок» по налогам.

### Персонифицированные сведения придётся сдавать чаще

Как известно, по каждому застрахованному в Пенсионном фонде лицу ведётся индивидуальный (персонифицированный) учёт. Необходимые сведения о застрахованных лицах представляют организации-работодатели, т.е. страхователи. С этого года изменились сроки подачи персонифицированных сведений, а также отчётные периоды.

<sup>1</sup> с 2011 взносы в Пенсионный фонд 26% (новый пункт 2.1 статьи 22 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ, подпункт «б» пункта 19 статьи Закона № 213-ФЗ) будут выплачиваться так: для лиц 1966 года рождения и старше — 26% на финансирование страховой части, для лиц 1967 года рождения и моложе — 20% страховой и 6% накопительной части.

Так, в 2010 году отчётные периоды — полугодие и календарный год. Соответственно, представлять персонифицированные сведения в ПФР за 2010 год нужно было два раза: за первое полугодие — до 1 августа 2010 г., а за 2010 год — до 1 февраля 2011 г.

С 2011 года отчётными периодами будут первый квартал, полугодие, девять месяцев и календарный год. Поэтому подавать сведения придётся чаще. Персонифицированные сведения в 2011 году нужно будет представлять в ПФР ежеквартально, до 1-го числа второго календарного месяца, следующего за отчётным периодом.

Постановлением Правления ПФР от 07.07.10 № 166п «О внесении изменений в постановление Правления Пенсионного фонда» утверждены четыре новые формы для сдачи сведений по персонифицированному учёту — СЗВ-6-1, СЗВ-6-2, АДВ-6-3, АДВ-6-2, которые зарегистрированы Минюстом России 22.07.10 № 17959.

Обращаем внимание руководителей школ: обязанности страхователей не ограничиваются сдачей расчётов по взносам и персонифицированных сведений. Помимо этого необходимо будет информировать отделения ПФР и ФСС о некоторых событиях. Так, например, нужно сообщать об открытии и закрытии счетов в банке. На это страхователям отводится семь дней со дня открытия (закрытия) счёта.

### Технология проверки страхователей

Проверять страхователей по поводу начисления, уплаты страховых взносов и сдачи отчётности будут ревизоры из Фонда социального страхования и Пенсионного фонда. Сотрудники Фонда соцстраха будут контролировать отчисления на социальное страхование и расходы на пособия, а проверяющие из ПФР — взносы в Пенсионный фонд и фонды медицинского страхования. Эти органы будут не только проверять страхователей, но и начислять штрафные санкции и взыскивать неуплаченные взносы.

Отделения ПФР и ФСС могут проводить как камеральные, так и выездные проверки страхователей. Порядок проведения проверок сотрудниками фондов фактически повторяет правила, по которым работают налоговые инспекторы. Так, камеральная проверка расчёта по взносам может проходить в течение трёх месяцев с момента представления этого расчёта. Если проверяющие найдут какие-либо ошибки или противоречия, они должны сообщить об этом страхователю. В свою очередь, он обязан в течение пяти дней внести исправления в расчёт или дать пояснения. Кроме того, контролёры могут потребовать представить дополнительные документы. В этом случае у школы есть 10 дней, чтобы подготовить бумаги. Если обнаружится, что уложиться в этот срок не получится, нужно письменно уведомить об этом проверяющих.

Что касается выездных проверок, то их будут проводить совместно сотрудники ПФР и ФСС. Для этого они должны ежегодно утверждать план таких ревизий. В рамках выездных проверок может быть проверен период, не превышающий трёх календарных лет, предшествующих календарному году, в котором вынесено

решение о назначении выездной проверки. Она проводится не чаще одного раза в три года, а её продолжительность не может превышать двух месяцев, если, конечно, ревизия не приостанавливалась.

По результатам камеральной проверки (если обнаружены нарушения), либо выездной проверки сотрудники фондов составляют акт. На основании этого акта и возражений страхователя выносится решение о привлечении либо об отказе в привлечении к ответственности.

### **Санкции**

Закон № 212-ФЗ предусматривает три вида правонарушений: непредставление расчёта; неуплата или неполная уплата страховых взносов; непредставление документов, необходимых для контроля. Наказание за эти нарушения будет таким же, как за аналогичные налоговые правонарушения (имеются в виду статьи 46, 47, 48 Закона № 212-ФЗ и статьи 119, 122, 126 НК РФ).

*Обратите внимание:* ревизоры из фондов могут без суда взыскать со школы не только страховые взносы и пени, но и штрафные санкции. В некоторых случаях предусмотрены исключения. Если у школы есть лицевой счёт, недоимки по страховым взносам можно взыскать только через суд.

Обращаем внимание руководителей школ: за письменными разъяснениями по вопросам уплаты страховых взносов необходимо обращаться в фонд по месту своего учёта или в Минздравсоцразвития России (статья 28 ФЗ № 212). И если проверяющие впоследствии решат, что страховые взносы недоплачены, то такие письменные разъяснения защитят от штрафов и пеней (статьи 25, 43 Закона № 212 ФЗ).

### **Как изменятся в 2011 году тарифы взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний?**

Минздравсоцразвития подготовил документ (опубликован на сайте Министерства — [www.minzdravsoc.ru](http://www.minzdravsoc.ru) в разделе «Банк документов»), в котором действующие тарифы к начисленной оплате труда застрахованных сотрудников (а в образовании — 0,2%) будут действовать в 2011, 2012 и 2013 годах; также остаются действующие ранее льготы.

В порядке исчисления и уплаты налога на имущество (глава 30 НК РФ) существенных изменений не произошло. Однако в 2011 году есть одна приятная новация: если школа не имеет объектов для уплаты данного налога (т.е. всё имущество, закреплённое за школой, используется исключительно в образовательных целях), то они не сдают в налоговые органы декларацию, в том числе и нулевую.

Что касается налога на добавленную стоимость (НДС), то необходимо учесть, что даже если в отчётном периоде школы не оказывали образовательные услуги, облагаемые НДС, и сумма налога к уплате равна нулю, то за опоздание с отчётностью (т.е. несвоевременную подачу нулевой декларации) со 2 сентября 2011 г. будет штраф 1 тысяча рублей вместо 100 рублей до сентября 2011 г. (Федеральный закон от 27.07.2010 № 229-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации», статья 119).

### Что изменится в НДФЛ с 2011 года

- Школы смогут самостоятельно разрабатывать форму налоговой карточки. Она должна включать суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога, реквизиты платёжного документа.
- В справках 2-НДФЛ появится новая строка — в ней школы будут ставить сумму фактически перечисленного в бюджет НДФЛ.
- Школа как налоговый агент обязана письменно сообщать налогоплательщику о каждом факте излишнего удержания НДФЛ и его сумме в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта.
- Вернуть НДФЛ сотруднику можно будет за счёт предстоящих платежей налога с зарплаты налогоплательщика.

Федеральный закон от 27.07.2010 № 229-ФЗ внёс существенные изменения в процедуру проведения выездных налоговых проверок и ужесточил ответственность за налоговые правонарушения, особенно в налоговые штрафные санкции.

Однако отметим, что многие из поправок этого закона действуют уже со 2 сентября 2010 года (прежде всего это штрафные санкции, которые значительно увеличены).

### Что нового в налоговых проверках?

Арбитражная практика последних двух лет показывает, что налоговые органы часто проигрывают в судах в спорах с налогоплательщиками. И прежде всего потому, что не уделяют должного внимания сбору доказательств налоговых правонарушений, часто нарушают процедуру проведения и рассмотрения результатов налоговых проверок.

Со 2 сентября 2010 года изменяется порядок оформления результатов налоговых проверок. К акту налоговой проверки должны прилагаться документы, подтверждающие факт нарушений (протоколы опросов и т.д.).

Обращаем внимание руководителей школ на то, что ранее в актах налоговой проверки инспекция, как правило, ссылалась на те документы, которые подтверждали её позицию. Поправки позволят школам познакомиться, увидеть сами документы, оценить выводы налоговой инспекции и на основе этого в течение 15 дней со дня получения акта налоговой проверки подготовить основанные на фактах возражения.

### Как изменятся размеры штрафов

Наряду с положительными поправками, законодатели ужесточили ответственность за налоговые нарушения: не только увеличили штрафы, но и ввели новые составы правонарушений. Новые штрафы начали применяться со 2 сентября 2010 г. в соответствии с ФЗ— 229 от 27.07.2010. За нарушения, совершённые до 2.IX.2010, налоговые инспекции не вправе штрафовать по новым ставкам.

Таблица 2

Нарушение	Штраф до 2.IX.2010	Новый штраф с 2.IX.2010
Нарушение срока постановки на налоговый учёт (статья 116 НК РФ)	Размер штрафа зависит от срока «непостановки» и составляет от 5 до 10 тысяч рублей	10 тысяч рублей
Непредставление налоговой декларации (статья 119 НК РФ)	Если опоздание менее 180 дней — штраф 5% за каждый месяц. Если более 180 дней — 30% плюс за каждый месяц свыше этого срока ещё 10%. Минимального размера нет, если просрочка более 180 дней	5% от неуплаченной суммы налога на основании этой декларации за каждый полный или неполный месяц просрочки её представления. Но не более 30% и не менее 1 тысячи рублей
Нарушение установленного способа представления налоговой декларации или расчёта (статья 119.1 НК РФ)	За неправильный формат представления декларации сейчас штраф отсутствует	200 рублей
Грубое нарушение правил учёта доходов, расходов и объектов налогообложения (статья 120 НК РФ).	Минимальный штраф — 5 тысяч рублей. Если в результате нарушений занижена налоговая база, то штраф — 10% от неуплаченного налога, но не менее 15 тысяч рублей	Минимальный штраф — 10 тысяч рублей. Если в результате нарушений занижена налоговая база, то штраф — 20% от неуплаченного налога, но не менее 40 тысяч рублей. Отсутствие регистров налогового учёта или неправильное отражение в них сведений подпадает под статью 120 НК РФ
Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (ли) перечислению налогов (статья 123 НК РФ)	Нет ответственности за удержание налога и несвоевременное перечисление. Есть штраф только за неперечисление	Введена ответственность и за удержание налога и несвоевременное перечисление. Штраф тот же — 20% от недоимки.
Непредставление сведений (статья 126 НК РФ)	50 рублей за каждый непредставленный документ. 5 тысяч рублей — за отказ представить документы	200 рублей за каждый непредставленный документ. 10 тысяч рублей — за отказ представить документы
Неправомерное несообщение сведений (статья 129.1 НК РФ)	1 тысяча рублей. Если нарушение совершено повторно в течение календарного года — 5 тысяч рублей	5 тысяч рублей. Если нарушение совершено повторно в течение календарного года — 20 тысяч рублей

Обращаем внимание руководителей школ на то, что в Кодекс РФ об административных правонарушениях включена новая статья 19.7.6. Она устанавливает ответственность (штраф 10 тысяч руб.) за незаконный отказ в доступе, а равно незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа, проводящего налоговую проверку, к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения.

**Тамара Николаевна Шевченко**, профессор кафедры экономики и менеджмента Московского городского педагогического университета, кандидат экономических наук