**ОБЩИЕ ВОПРОСЫ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ**

**Содержание**

**1. Формы представления деклараций 3**

**2. Отчетность на бумажном носителе 4**

**3. Отчетность в электронном виде 9**

**4. Бланк декларации 12**

**Литература 15**

**1. Формы представления деклараций**

Налоговые декларации и бухгалтерская отчетность могут быть представлены налогоплательщиком в налоговый орган по месту своего учета:

- на бумажных носителях (лично или через уполномоченного представителя либо путем направлены в виде почтового отправления с описью вложения);

- в электронном виде (по телекоммуникационным каналам связи либо на электронных носителях).

Налоговые декларации и бухгалтерская отчетность представляются по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам их представления в электронном виде.

Внимание! Заметим, что в настоящее время налоговый орган не может отказать в приеме отчетности на бумажных носителях (см., Письмо МНС России от 22 июня 2004 г. N 06-5-03/866), так как сдача налоговой отчетности в электронном виде - право, а не обязанность налогоплательщика (см. Письмо Управления МНС России по г. Москве от 25 декабря 2003 г. N 11-11н/71480).

Налоговые декларации и бухгалтерская отчетность в электронном виде представляются согласно:

- положениям ст. 80 НК РФ;

- ст. ст. 13 и 15 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете";

- Регламенту принятия и ввода в автоматизированную информационную систему налоговых органов данных представляемых налогоплательщиками налоговых деклараций, иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов, и бухгалтерской отчетности, утвержденному Приказом МНС России от 4 февраля 2004 г. N БГ-3-06/76;

- Порядку представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденному Приказом МНС России от 2 апреля 2002 г. N БГ-3-32/169;

- Методическим рекомендациям об организации и функционировании системы представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным Приказом МНС России от 10 декабря 2002 г. N БГ-3-32/705.

**2. Отчетность на бумажном носителе:**

**лично, через представителя, почтой**

Напомним, что в соответствии со ст. 29 НК РФ уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами, органами государственных внебюджетных фондов), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Внимание! Не могут быть уполномоченными представителями налогоплательщика должностные лица налоговых органов, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов, органов внутренних дел, судьи, следователи и прокуроры.

Уполномоченный представитель налогоплательщика-организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации.

Уполномоченный представитель налогоплательщика - физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Итак, принятие налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности от налогоплательщиков (их представителей) производится работниками отдела работы с налогоплательщиками.

Датой представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности считается дата фактического представления их в налоговый орган на бумажных носителях или дата отправки заказного письма с описью вложения.

Актуальная проблема. В случае если налогоплательщик представляет отчетность посредством почтовых отправлений, одной из наиболее частых ошибок является направление налоговых деклараций письмом без описи вложения, а также обычным заказным письмом. В таком случае налогоплательщик рискует попасть в ситуацию, когда на него будет наложен штраф в случае, если налоговый орган не получит письмо. Квитанция отделения почтовой связи в данном случае не освободит от ответственности, так как из нее не следует, что содержимым отправления является именно необходимая форма отчетности.

Официальная позиция. Указанная позиция нашла свое отражение, например, в п. 4 Обзора результатов рассмотрения жалоб на решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц за второе полугодие 2003 г. - первое полугодие 2004 г., доведенного Письмом Управления МНС России по г. Москве от 12 октября 2004 г. N 11-15/65542, а именно: "В соответствии с п. 1 ст. 80 НК РФ налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Согласно п. 2 ст. 80 НК РФ налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации. Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

Направление декларации заказным письмом (с приложением квитанции почтовой связи и уведомления о вручении) не подтверждает факт отправки организацией декларации. Организацией не соблюден порядок направления деклараций почтовым отправлением, установленный п. 2 ст. 80 НК РФ, а именно: отсутствует опись вложения".

Сотрудник налогового органа, принимающий у налогоплательщика декларацию, должен по требованию последнего проставить на копии налоговой декларации отметку о принятии декларации с указанием даты.

Автор советует ни в коем случае не пренебрегать этим правилом - при текущем уровне документооборота в налоговых инспекциях декларации зачастую теряются, что может впоследствии обернуться для налогоплательщика штрафными санкциями.

Сотрудники налогового органа на стадии приема налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности подвергают визуальному контролю все получаемые документы на наличие ряда обязательных реквизитов, а именно:

- полного наименования (ф.и.о. физического лица, даты его рождения) налогоплательщика;

- идентификационного номера налогоплательщика;

- кода причины постановки на учет (для юридических лиц);

- периода, за который представляются налоговые декларации и бухгалтерская отчетность;

- подписей лиц, уполномоченных подтверждать достоверность и полноту сведений налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности налогоплательщика (руководителя и главного бухгалтера организации-налогоплательщика) или его представителя.

В случае отсутствия в представленных налоговых декларациях и бухгалтерской отчетности какого-либо из вышеуказанных реквизитов сотрудник отдела работы с налогоплательщиками должен в устной форме предупредить налогоплательщика или его представителя об этом и предложить внести необходимые изменения.

Внимание! Сотрудник налогового органа не вправе отказать в принятии налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности, за исключением случая представления вышеуказанных документов не по установленной форме.

При отказе налогоплательщика (его представителя) внести необходимые изменения в налоговые декларации и бухгалтерскую отчетность на стадии приема, а также в случае представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности по почте, налоговый орган в трехдневный срок с даты регистрации должен письменно уведомить налогоплательщика о необходимости представления им документа по форме, утвержденной для данного документа, в следующих случаях:

- отсутствие в представленных налогоплательщиком налоговых декларациях и бухгалтерской отчетности какого-либо из вышеуказанных реквизитов;

- нечеткое заполнение отдельных реквизитов документа, делающее невозможным их однозначное прочтение, заполнение их карандашом, наличие не оговоренных подписью налогоплательщика (руководителя и главного бухгалтера организации-налогоплательщика) или его представителя исправлений;

- составления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности на иных языках, кроме русского;

- несовпадения сведений о постоянно действующем исполнительном органе юридического лица и сведений о руководителе юридического лица, подписавшем налоговую декларацию и бухгалтерскую отчетность, содержащихся в Едином государственном реестре юридических лиц.

В случае непредставления налогоплательщиком налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в установленный законодательством о налогах и сборах срок к нему применяются меры ответственности, предусмотренные НК РФ и КоАП РФ (см. гл. 3 "Правовые последствия непредставления декларации").

После получения налоговой декларации она вводится в информационные ресурсы налоговых органов и поступает в отдел камеральных проверок (см. гл. 2 "Камеральная проверка налоговой декларации").

По истечении шести дней после установленного законодательством о налогах и сборах срока представления в налоговый орган налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности работники отдела камеральных проверок осуществляют сверку списка состоящих на учете налогоплательщиков, обязанных представлять налоговые декларации и бухгалтерскую отчетность в соответствующий срок, с данными об их фактическом представлении с использованием автоматизированной системы.

По результатам указанной сверки отдел камеральных проверок в соответствии с правом, предоставленным налоговым органам п. 4 ст. 31 НК РФ, на основании письменного уведомления вызывает в налоговый орган налогоплательщиков для дачи пояснений по обстоятельствам, связанным с неисполнением ими законодательства о налогах и сборах (непредставление налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в установленный срок). В данном уведомлении налогоплательщику сообщается о неисполнении им обязанности по представлению в налоговый орган налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности, а также указывается на необходимость их представления.

По истечении двух недель с момента окончания срока представления соответствующей декларации налоговый орган формирует список налогоплательщиков, не представивших отчетность, а также проекты Решений о приостановлении операций по счетам налогоплательщика. Такого рода Решение подписывается руководителем налогового органа (либо его заместителем), заверяется гербовой печатью и направляется в банк (как правило, по почте, см. гл. 3, § б "Приостановление операций по счетам налогоплательщика").

Актуальная проблема. Налогоплательщик может попасть в ситуацию, когда налоговый орган отказывает в принятии бухгалтерской и налоговой отчетности организации из-за отсутствия отметки (штампа) территориального органа статистики о представлении ему бухгалтерской отчетности. Такие требования налоговиков не соответствуют законодательству (см. Письмо Минфина России от 18 декабря 2004 г. N 16-00-10/3).

**3. Отчетность в электронном виде**

При принятии налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи соблюдаются требования электронного документооборота в соответствии с Порядком представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным Приказом МНС России от 2 апреля 2002 г. N БГ-3-32/169, Методическими рекомендациями об организации и функционировании системы представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденными Приказом МНС России от 10 декабря 2002 г. N БГ-3-32/705, а также иных актов МНС России.

При представлении в налоговый орган налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности по телекоммуникационным каналам связи бумажные экземпляры налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности налогоплательщик представлять не должен.

Датой представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности считается дата их отправки по телекоммуникационным каналам связи, зафиксированная в подтверждении специализированного оператора связи.

Налоговый орган подтверждает факт представления налогоплательщиком налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде, высылая по телекоммуникационным каналам связи квитанцию об их приеме, после проверки требований к оформлению документов.

Налогоплательщик может обратиться в налоговый орган с просьбой распечатать налоговые декларации и бухгалтерскую отчетность, представленные по телекоммуникационным каналам связи, и заверить их в установленном порядке.

Принятие налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности, представляемых в электронном виде на электронных носителях данных (далее - на электронных носителях), производится работниками отдела работы с налогоплательщиками.

При представлении в налоговый орган налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности на электронных носителях представление бумажных экземпляров налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности является обязательным.

Датой представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности считается дата фактической передачи их в налоговый орган на бумажных носителях или дата отправки заказного письма с описью вложения.

Сотрудник налогового органа, принимающий декларацию, должен по требованию налогоплательщика проставить на его копии отметку о принятии декларации и дату ее представления.

Ни в коем случае не пренебрегайте этим правилом - при текущем уровне документооборота в налоговых инспекциях декларации зачастую теряются, что может впоследствии обернуться штрафными санкциями (см. гл. 3, § а "Штрафы").

Внимание! Последствия непредставления декларации в электронном виде аналогичны тем, которые ждут налогоплательщика при подаче отчетности на бумажном носителе.

Актуальная проблема. Право выбора способа подачи бухгалтерской и налоговой отчетности остается за налогоплательщиком. В последнее время официальные органы проводят большую агитационную работу по переходу налогоплательщиков на подачу отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, описывая многочисленные преимущества такого способа представления отчетности (см., например, Письмо Минфина России от 28 января 2005 г. N 03-02-07/1-12).

Официальная позиция. Кроме этого, в ряде регионов утверждаются специальные планы мероприятий по привлечению организаций и индивидуальных предпринимателей к представлению отчетности по телекоммуникационным каналам связи (см., например, Приказ Управления ФНС России по г. Москве от 28 октября 2005 г. N 441).

Каковы преимущества и недостатки этого способа?

Безусловно, представление отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи позволяет более оперативно осуществлять обмен информацией между налогоплательщиком и налоговым органом. Отчетность становится более достоверной, так как программа, которая используется для формирования файлов с отчетностью, позволяет проверять их на наличие арифметических и логических ошибок.

Недостатком является то, что в электронном виде в налоговый орган могут быть представлены только сами формы отчетности. А документы, которые могут быть дополнительно запрошены налоговым органом в рамках камеральной проверки, в налоговый орган нужно будет по-прежнему представлять в бумажном виде (см. гл. 2, § в "Истребование дополнительных документов").

**4. Бланк декларации**

Налогоплательщик может столкнуться с ситуацией, когда после завершения налогового периода меняются формы налоговых деклараций. Здесь встает резонный вопрос: на каких бланках сдавать декларации, на старых или новых?

НК РФ, к сожалению, не содержит ответа на этот вопрос. Хотя он весьма актуален для любого предприятия, ведь представление декларации не по нужной форме налоговый инспектор может приравнять к непредставлению декларации и оштрафовать по ст. 119 НК РФ. Заметим, что налоговые органы "на местах" регулярно предпринимают такие попытки, - будьте уверены, что подобные попытки не найдут поддержки в арбитражных судах. Арбитражные суды в такой ситуации указывают, что ст. 119 НК РФ установлена ответственность за непредставление налоговой декларации в установленный срок. Данная статья не предусматривает налоговую ответственность за представление налоговой декларации по неустановленной (старой) форме. Такая позиция высказывалась, например, в Постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 6 апреля 2005 г. N Ф04-1990/2005/10068-А27-23, от 16 ноября 2004 г. N А56-18597/04, от 2 ноября 2004 г. N А56-18734/04 (см. подробнее гл. 3, § а "Штрафы").

Кроме этого, может ли налоговый орган, если налогоплательщик сдал декларацию по "старой" форме, после ее утверждения обязать сдать ее по "новой" форме?

Пример. С подобной ситуацией столкнулись многие налогоплательщики в 2005 г., например с декларацией по ЕСН. Так, Минфин России утвердил форму налоговой декларации только 10 февраля 2005 г. своим Приказом N 21н, а государственная регистрация в Минюсте России прошла только 24 февраля 2005 г.

Официальная позиция. Ответы на эти вопросы дала Федеральная налоговая служба в своем Письме N ММ-6-01/119@ от 11 февраля 2005 г. В Письме содержатся два указания нижестоящим налоговым органам, которые весьма полезно запомнить налогоплательщику и при возникновении спорных ситуаций с налоговиками ссылаться на это Письмо. А именно: налоговый орган не вправе отказать налогоплательщику в принятии налоговой декларации при представлении ее по форме, утвержденной в установленном порядке, действующей на дату представления.

Если после принятия налоговым органом налоговой декларации утверждается новая форма налоговой декларации или в действующую форму вносятся изменения и (или) дополнения, представления налогоплательщиком налоговой декларации по вновь утвержденной форме не требуется.

Актуальная проблема. С аналогичной ситуацией столкнулись налогоплательщики в 2006 г.

Например, Приказом Минфина России от 28 декабря 2005 г. N 163н (зарегистрирован в Минюсте России 26 января 2006 г. N 7416, далее - Приказ N 163н) утверждена форма налоговой декларации по НДС.

Согласно п. 6 Приказа N 163н он применяется начиная с представления налоговых деклараций за январь и I квартал 2006 г.

В то же время необходимо отметить, что в соответствии с п. 12 Указа Президента России от 23 мая 1996 г. N 763 "О порядке опубликования и вступления в силу актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти" нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти вступают в силу одновременно на всей территории Российской Федерации по истечении 10 дней после дня их официального опубликования, если самими актами не установлен другой порядок вступления их в силу.

Приказ Минфина России N 163н официально опубликован 15 февраля 2006 г. Следовательно, он вступил в силу 26 февраля 2006 г. Таким образом, представляется, что налогоплательщик имеет право представить декларацию по НДС за январь 2006 г. по форме, утвержденной Приказом Минфина России от 3 марта 2005 г. N 31н.

**Литература**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (Части первая и вторая). – М. “Юрайт”, 2005.
2. Федеральный закон от 24.07.98 № 125-ФЗ “Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний” (ред. от 26.11.2004).
3. Федеральный закон от 11.10.91 № 1738-1 “О плате за землю” (ред. от 25.07.2004 с изм. От 24.12.2004)
4. Федеральный закон от 21.11.96 №129-ФЗ “О бухгалтерском учете”.Федеральный закон от 14.06.1995
5. Налоги: Учебное пособие. Под редакцией Д. Г. Черника. – 4-е издание, переработанное и дополненное –М.: "Финансы и статистика", 2004.