



ФБК  
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

**ФИНАНСОВЫЕ И  
БУХГАЛТЕРСКИЕ  
КОНСУЛЬТАЦИИ**  
объясняем мир, изменяем мир

№6

ИЮНЬ  
2017



# СОДЕРЖАНИЕ

## ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 4 ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ / СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / ОТЧЕТНОСТЬ / НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО / БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / СТРАХОВАНИЕ / АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / СОЦИАЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ / ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

## УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- 16 МОДЕРНИЗАЦИЯ И РЕКОНСТРУКЦИЯ:  
КАК НЕ ДОПУСТИТЬ ОШИБКИ В УЧЕТЕ

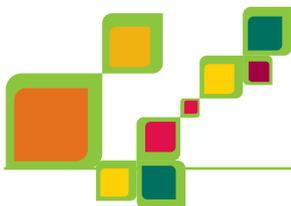
**А.В. СМАГИНА**

---

- 23 ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ В РОССИИ

**Д.И. ПАРАМОНОВ, Д.М. ИВАНОВ**

---



## **КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ**

### **32** ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТАМОЖЕННОЙ СТОИМОСТИ ПРИ ВВОЗЕ НА ТЕРРИТОРИЮ РФ НЕЗАРЕГИСТРИРОВАННОГО ЛЕКАРСТВЕННОГО ПРЕПАРАТА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ЕГО РЕГИСТРАЦИИ

**Н.Н. ЛЕЖЕННИКОВА**

---

## **НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»**

### **36** КОНФЕРЕНЦИИ / НАШИ СОБЫТИЯ

По поводу сотрудничества с электронным журналом «Финансовые и бухгалтерские консультации» можно связываться с координатором проекта Александром Скотниковым по адресу: [infopress@fbk.ru](mailto:infopress@fbk.ru)

# ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1.	Общие вопросы налогообложения
2.	Уплата и возврат налогов и сборов
3.	Налог на добавленную стоимость
4.	Налог на прибыль организаций
5.	Прочие налоги и сборы
6.	Специальные налоговые режимы
7.	Налоговый контроль
8.	Страховые взносы
9.	Отчетность
10.	Недвижимость / Строительство
11.	Аудит
12.	Банковское законодательство
13.	Хозяйственная деятельность
14.	Страхование
15.	Антимонопольное законодательство
16.	Трудовое и миграционное законодательство
17.	Социальное обеспечение
18.	Процессуальное законодательство

## § ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Письмо Минфина России от 10 апреля 2017 г. № 03-02-07/1/21212 <О получении справки об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, взносов, пеней, штрафов, процентов, если решение налогового органа о привлечении к ответственности приостановлено>

Поскольку судебным актом о приостановлении решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения не признается недействительным решение налогового органа и не отменяется начисленная налоговым органом сумма недоимки, Минфин России полагает, что отсутствуют основания для выдачи налоговым органом налогоплательщику справки с записью «не имеет неисполненную обязанность по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, подлежащих уплате в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах».

» Письмо ФНС России от 21 апреля 2017 г. № ЕД-4-15/7716@ <Об уведомлении налогового органа в случае смены налогоплательщиком оператора электронного документооборота>

В целях обеспечения получения документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, налогоплательщикам при смене оператора электронного документооборота необходимо представить в налоговый орган по месту налогового учета уведомление о получателе документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через операторов электронного документооборота.

## § УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ

» Приказ ФНС России от 27 февраля 2017 г. № ММВ-7-8/200@ «Об утверждении Порядка направления налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи»

Утвержден Порядок направления налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

Порядком определяются общие положения организации информационного обмена при направлении налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов в электронной форме по ТКС с применением усиленной квалифицированной электронной подписи.

» Приказ Минтруда России от 6 марта 2017 г. № 246н «Об утверждении формы решения о признании безнадежными к взысканию и списании недоимки по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Фонд социального страхования Российской Федерации и задолженности по пеням и штрафам»

Утверждена форма решения о признании безнадежными к взысканию и списанию недоимки по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Фонд социального страхования Российской Федерации и задолженности по пеням и штрафам.

» Приказ ФСС России от 25 апреля 2017 г. № 196 «Об утверждении форм документов для предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате страховых взносов, пеней и штрафов в Фонд социального страхования Российской Федерации»

Утверждены по согласованию с Минтрудом России формы документов для предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате страховых взносов, пеней и штрафов в ФСС России.

» Письмо ФНС России от 3 апреля 2017 г. № СА-4-7/6772 «О взыскании недоимки по страховым взносам»

ФНС России указывает налоговым органам на необходимость обращения с заявлениями о взыскании страховых взносов в судебном порядке в соответствии со ст. 46 и 47 НК РФ в случае пропуска сроков по бесспорному взысканию.

» Письмо ФНС России от 10 апреля 2017 г. № ГД-4-8/6690 «О направлении для использования в работе»

Недоимка по страховым взносам, задолженность по уплате соответствующих пеней, штрафов в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации, образовавшиеся у плательщика страховых взносов за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г., подлежат уплате этим плательщиком или взысканию налоговым органом в соответствии с ч. 2 ст. 4 Федерального закона № 243-ФЗ.

Оснований для проведения налоговыми органами зачетов излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов (соответствующих пеней и штрафов) за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г., в счет погашения недоимки, задолженности по пеням и штрафам по страховым взносам действующим законодательством не предусмотрено.

До уплаты плательщиком страховых взносов указанных недоимки и задолженности либо их взыскания отсутствует основание для принятия органом ПФР (органом ФСС РФ) решения о возврате указанному плательщику суммы излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов (соответствующих пеней и штрафов) за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г.

» Письмо ПФР от 26 апреля 2017 г. № НП-30-26/5935 «О принятии решений о возврате излишне уплаченных (взысканных) денежных средств с 01.01.2017»

Территориальные органы ПФР будут принимать решения о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов без учета сумм страховых взносов, поступивших после 1 января 2017 г., поскольку данные суммы не являются объектом камеральных и выездных проверок, проводимых территориальными органами ПФР.

» Письмо Минтруда России от 4 мая 2017 г. № 17-0/10/В-3500 «О зачете сумм расходов на выплату страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством за периоды до 1 января 2017 г. при исчислении страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством после 1 января 2017 г.»

Минтруд России считает возможным осуществлять зачет сумм расходов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством за периоды до 1 января 2017 г. в счет предстоящих платежей по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством после 1 января 2017 г. на основании полученного от территориального органа ФСС России подтверждения заявленных плательщиком расходов на выплату страхового обеспечения за соответствующий период до 1 января 2017 г.

» Письмо ФНС России от 5 мая 2017 г. № ПА-4-11/8641 <Об уплате штрафов>

По мнению ФНС России, сумма штрафа, определяемая в процентном соотношении к не уплаченной в срок сумме страховых взносов, подлежащей уплате (доплате) на основании расчета по страховым взносам, исчисляется отдельно по каждому виду обязательного социального страхования.

» Информация ПФР <О возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов за периоды, истекшие до 1 января 2017 года>

С 1 января 2017 г. ПФР принимает решения о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г., и направляет такие решения в соответствующие налоговые органы.

Плательщики страховых взносов имеют право подать в ПФР заявление о возврате указанных сумм. Решение о возврате принимается при отсутствии у плательщика страховых взносов задолженности, возникшей за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г.

Приводится рекомендуемый образец заявления о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов.

## § НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Постановление Правительства РФ от 25 мая 2017 г. № 625 «О внесении изменений в приложения № 1 и 2 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137»

Внесены изменения в приложения № 1 и 2 к Постановлению Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Так, формы счета-фактуры и корректировочного счета-фактуры дополнены строкой «Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения)». В строке приводится идентификатор государственного контракта на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), договора (соглашения) о предоставлении из федерального бюджета юридическому лицу субсидий, бюджетных инвестиций, взносов в уставный капитал (при наличии).

» Приказ ФНС России от 10 февраля 2017 г. № ММВ-7-3/178@ «Об утверждении форм реестров счетов-фактур, порядка их заполнения, порядка представления реестров счетов-фактур в налоговые органы и проставления налоговыми органами отметок на реестрах счетов-фактур, а также образца отметки налогового органа, проставляемой на реестрах счетов-фактур, представляемых плательщиками акцизов в налоговый орган»

Утверждены формы реестров счетов-фактур, порядка их заполнения, порядка представления реестров счетов-фактур в налоговые органы и проставления налоговыми органами отметок на реестрах счетов-фактур, а также образца отметки налогового органа, проставляемой на реестрах счетов-фактур, представляемых плательщиками акцизов в налоговый орган.

» Письмо Минфина России от 19 апреля 2017 г. № 03-07-09/23491 <О принятии к вычету НДС по счету-фактуре, в котором с арифметическими ошибками указаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма НДС>

Счета-фактуры, в которых неверно (в том числе с арифметическими ошибками) указаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма НДС, не могут являться основанием для принятия к вычету сумм НДС.

## § НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Письмо Минфина России от 21 апреля 2017 г. № 03-08-05/24168 <О порядке налогообложения в Российской Федерации доходов иностранных организаций в виде бонусов и скидок за выполнение согласованных условий договоров>

По мнению Минфина России, премии (бонусы) следует рассматривать не как отдельный вид доходов, а как компенсацию (уменьшение) расходов, произведенных в связи с закупкой товаров, поэтому выплаты в виде бонусов (премий) по договорам поставки товаров должны учитываться при определении налогооблагаемой прибыли организации — резидента иностранного государства, налогообложение которой осуществляется в соответствии с положениями статьи «Прибыль от предпринимательской деятельности» со-

ответствующего соглашения об избежании двойного налогообложения.

Согласно нормам данной статьи соглашений прибыль предприятия одного государства не должна облагаться налогом в другом государстве, за исключением случая, когда предприятие ведет предпринимательскую деятельность в другом государстве через находящееся там постоянное представительство.

» Письмо Минфина России от 27 апреля 2017 г. № 03-03-06/1/25384 <О признании в целях налога на прибыль безнадежной задолженности прекратившего деятельность ИП>

После прекращения гражданином деятельности в качестве индивидуального предпринимателя он продолжает нести перед кредиторами имущественную ответственность по своим обязательствам.

Выписка из Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей, подтверждающая прекращение гражданином деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, не является достаточным основанием для признания его дебиторской задолженности безнадежной ко взысканию.

Обязательство, по которому судебный пристав-исполнитель вынес постановление об окончании исполнительного производства и о возвращении организации исполнительного документа, признается безнадежным долгом для целей налогообложения прибыли.

» Письмо ФНС России от 17 мая 2017 г. № СА-4-7/9270@ «О практике рассмотрения споров по вопросу неправомерного применения налоговыми агентами льготных условий налогообложения при взимании налога на прибыль с доходов иностранных организаций»

За последнее время налоговыми органами был проведен ряд налоговых проверок, по результатам которых сделаны выводы о неправомерном применении норм международных соглашений в случаях, когда иностранные компании не являются фактическими получателями дохода. Данные выводы, поддержаны судами, в том числе Верховным Судом Российской Федерации.

Исходя из складывающейся судебной практики применения концепции лица, имеющего фактическое право на доход, и определения права на применение норм международного соглашения можно сделать общий вывод, что льготы должны предоставляться лишь компаниям, имеющим экономическое присут-

ствие в стране резидентства, обладающим широкими полномочиями по распоряжению доходом и использующим доход в предпринимательской деятельности иностранной компании (получающим экономическую выгоду от дохода).

По таким спорам налоговым органам необходимо особое внимание уделять исследованию и анализу вопросов о самостоятельности принятия решений директорами иностранных компаний, наличии полномочий по распоряжению доходом, осуществлении предпринимательских функций, признаках ведения деятельности (персонал, офис, общехозяйственные затраты), получении экономической выгоды от дохода (использовании в предпринимательской деятельности), а также о несении коммерческих рисков в отношении активов. Немаловажным аспектом является и характер денежных потоков, т.е. наличие или отсутствие юридических и фактических обязательств по дальнейшему перечислению дохода, а также системности транзитных платежей по перечислению дохода от лица резидента страны — участника соглашения в адрес лица, не имеющего льгот по соглашению. Причем в целях объективного и полного анализа деятельности компании налоговые органы не должны ограничиваться спорными операциями по перечислению дохода, а должны давать оценку экономической деятельности группы в целом.

Установление факта наличия или отсутствия у лица фактического права на доход во многом основано на получении от иностранных юрисдикций дополнительной информации о движении денежных средств между компаниями группы, а также отчетности компаний. В качестве доказательств, подтверждающих, что получатель доходов не был реальным бенефициаром полученного дохода, налоговыми органами и судами признаются также коммерческие базы данных, открытые реестры иностранных компаний, информация из общедоступных источников.

Концепция лица, имеющего фактическое право на доход, признается механизмом по противодействию злоупотреблению нормами международных налоговых соглашений, а значит, принципы и подходы концепции при достаточной совокупности доказательств могут быть использованы и при установлении фактов неправомерного использования норм международных соглашений в отношении различных видов выплачиваемых иностранной организации доходов.

Налоговому органу для отказа в применении льгот по соглашению об избежании двойного налогообложения достаточно доказать, что непосредственный получатель дохода не является фактическим получателем дохода, и не устанавливать конечного бенефициарного собственника дохода. Соответственно,

если налоговый орган установил, что иностранное лицо не является фактическим собственником дохода, подлежат применению налоговые ставки, предусмотренные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Если до вынесения решения по налоговой проверке налогоплательщиком (налоговым агентом) представлено документальное подтверждение, позволяющее однозначно установить реального бенефициара, налоговым органам необходимо определять правомерность применения льготных условий налогообложения с учетом данного обстоятельства.

## § ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Письмо Минфина России от 12 апреля 2017 г. № 03-05-04-01/21781 <О налоге на имущество организаций в отношении находящихся в общей собственности объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость>

Налоговая база в отношении объекта недвижимого имущества, находящегося в общей долевой собственности, определяется исходя из кадастровой стоимости помещения, принадлежащего каждому налогоплательщику, пропорционально его доле в праве общей собственности, а в отношении объекта недвижимого имущества, находящегося в общей совместной собственности, — в равных долях.

» Письмо Минфина России от 14 апреля 2017 г. № 03-04-05/22285 <О НДФЛ с сумм возмещения командировочных расходов работников, направленных в командировку не из места нахождения работодателя>

В НК РФ не содержится ограничений в отношении освобождения от налогообложения сумм возмещения командировочных расходов сотрудников в зависимости от места, из которого осуществляется направление их в командировку.

» Письмо Минфина России от 21 апреля 2017 г. № 03-04-06/24140 <О НДФЛ при оплате организацией за физических лиц стоимости проезда к месту проведения мероприятий, проживания в месте их проведения и иных расходов>

По общему правилу оплата за физических лиц (в том числе иностранных физических лиц), участвующих

в различных мероприятиях, проводимых организацией, стоимости проезда к месту проведения мероприятий, проживания в месте их проведения и иных расходов является доходом этих лиц, полученным в натуральной форме.

Указанные организации признаются налоговыми агентами.

» Письмо Минфина России от 28 апреля 2017 г. № 03-04-05/26078 <О НДФЛ с сумм возмещения субъектам права традиционного природопользования реального ущерба, причиненного организацией-недропользователем>

Суммы возмещения реального ущерба, причиненного организацией-недропользователем физическим лицам — субъектам права традиционного природопользования, не являются доходом налогоплательщиков и не учитываются при определении налоговой базы по НДФЛ.

Суммы упущенной выгоды подлежат налогообложению в установленном порядке, поскольку являются доходом налогоплательщика.

## § СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Письмо Минфина России от 20 апреля 2017 г. № 03-11-06/3/23838 <О выполнении организацией, уплачивающей ЕНВД, функций налогового агента по НДФЛ и налогу на прибыль при выплате дивидендов>

Российская организация, являющаяся источником дохода налогоплательщика в виде дивидендов, признается налоговым агентом по налогу на прибыль.

У общества с ограниченной ответственностью, применяющего ЕНВД, также возникает обязанность по исчислению, удержанию у физических лиц — учредителей и уплате сумм НДФЛ.

» Письмо Минфина России от 25 апреля 2017 г. № 03-11-11/24828 <Об учете в целях УСН расходов на оплату товара, приобретенного у иностранного поставщика>

Расходы на оплату товара, приобретенного у иностранного поставщика, пересчитываются в рубли по официальному курсу Банка России, установленному на дату осуществления расходов, а учитываются при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемо-

му в связи с применением УСН, по мере реализации приобретенных товаров.

## § НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

» Письмо ФНС России от 12 мая 2017 г. № АС-4-2/8872 <О подтверждении проявления налогоплательщиком должной осмотрительности в выборе контрагентов в случае получения им необоснованной налоговой выгоды>

Для целей самостоятельной оценки рисков налогоплательщиками по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности, в том числе оценки рисков при выборе контрагентов, могут учитываться утвержденные приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333<sup>®</sup> общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок.

Этот приказ содержит рекомендации налогоплательщику исследовать определенные признаки при оценке налоговых рисков.

Понятие должной осмотрительности законодательно не урегулировано, потому и перечень необходимых действий и документов не может быть исчерпывающим.

Кроме того, суды, рассматривая налоговые споры о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды, исходят из фактических обстоятельств конкретной ситуации и достаточности доказательной базы, представленной сторонами спора. То есть и перечень документов, подтверждающих проявление налогоплательщиком должной осмотрительности, зависит от конкретных обстоятельств.

Отмечается, что Федеральным законом от 1 мая 2016 г. № 134-ФЗ снят режим налоговой тайны с части сведений, имеющих в распоряжении налогового органа. Так, с 1 июня 2016 г. не являются налоговой тайной следующие сведения: о среднесписочной численности работников; об уплаченных организацией суммах налогов и сборов; о нарушениях законодательства о налогах и сборах, в том числе о суммах недоимки и задолженности по пеням, штрафам при их наличии; о суммах доходов и расходов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности. Указанные сведения будут размещены до 1 июля 2017 г. в форме открытых данных на официальном сайте ФНС России, что предоставит налогоплательщикам дополнительную возможность оценить риски при выборе контрагента.

В письме ФНС России от 23 марта 2017 г. № ЕД-5-9/547<sup>®</sup> «О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды» отмечено, что налоговыми органам необходимо особое внимание уделять оценке достаточности и разумности принятых налогоплательщиком мер по проверке контрагента, а также оценивать на предмет получения необоснованной налоговой выгоды недобросовестность именно проверяемого налогоплательщика и совершенных им действий, а не его контрагентами. Налоговыми органам поручено исключить формальные подходы при выявлении необоснованной налоговой выгоды в ходе проведения налоговых проверок.

В отношении вопроса проведения экспертизы обращается внимание на следующее. Налогоплательщику при назначении и проведении экспертизы законодательством о налогах и сборах предоставлены следующие права: заявить отвод эксперту; просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц; предложить дополнительные вопросы эксперту; требовать, чтобы ему разъяснили его права; присутствовать при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту с разрешения должностного лица налогового органа; ознакомиться с заключением эксперта или с сообщением эксперта о невозможности дать заключение; давать свои объяснения по заключению эксперта; заявить возражение на заключение эксперта; просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

## § СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Постановление Правления ПФР от 23 ноября 2016 г. № 1058п «Об утверждении форм документов, используемых в целях привлечения страхователей к ответственности, предусмотренной статьей 17 Федерального закона от 1 апреля 1996 г. № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» и о признании утратившим силу постановления Правления ПФР от 29 июля 2016 г. № 684п»

Утверждены формы документов, используемых в целях привлечения страхователей к ответственности, предусмотренной ст. 17 Федерального закона от 1 апреля 1996 г. № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования».

» Письмо Минфина России от 13 апреля 2017 г. № 03-15-06/22143 <О страховых взносах при выплате работникам суточных, если командировка началась в декабре 2016 г., а закончилась в январе 2017 г.>

Если суточные работнику начисляются в декабре 2016 г., то к таким выплатам применяется законодательство о страховых взносах, действовавшее до 1 января 2017 г., а именно Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ.

Если суммы суточных начисляются в январе 2017 г., то к таким выплатам применяются положения главы 34 «Страховые взносы» НК РФ, и если сумма суточных превышает 700 руб. за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и 2500 руб. за каждый день нахождения в командировке за пределами территории Российской Федерации, то сумма такого превышения облагается страховыми взносами в соответствии с п. 2 ст. 422 НК РФ.

» Письмо Минфина России от 26 апреля 2017 г. № 03-15-06/25246 <О начислении страховых взносов на стоимость путевок, приобретаемых за счет ФСС России, на санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда>

Независимо от источника финансирования оплаты путевок на санаторно-курортное лечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными производственными факторами, стоимость таких путевок подлежит обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

## § ОТЧЕТНОСТЬ

» Приказ Минтруда России от 20 марта 2017 г. № 288н «Об утверждении Административного регламента Фонда социального страхования Российской Федерации по предоставлению государственной услуги по приему расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения (форма 4-ФСС)»

Утвержден Административный регламент Фонда социального страхования Российской Федерации по

предоставлению государственной услуги по приему расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения (форма 4-ФСС).

Регламентом определяются сроки, стандарты и последовательность административных процедур (действий) при предоставлении Фондом названной государственной услуги.

» Письмо ФНС России от 20 апреля 2017 г. № БС-4-11/7552@ <О представлении уточненных расчетов по страховым взносам, если работнику в январе–марте 2017 г. пересчитана зарплата за 2016 г.>

Если сотруднику организации в январе–марте 2017 г. была пересчитана заработная плата за 2016 год, организации следует представить уточненные расчеты за период 2016 года в территориальные органы государственных внебюджетных фондов.

» Письмо ФНС России от 25 мая 2017 г. № БС-4-21/9902@ «О направлении контрольных соотношений показателей форм налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций»

ФНС России направляет контрольные соотношения показателей форм налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций, утвержденных приказом ФНС России от 31 марта 2017 г. № ММВ-7-21/271@.

## § НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО

» Постановление Правительства РФ от 17 мая 2017 г. № 577 «Об утверждении Положения о признании объектов капитального строительства, за исключением многоквартирных домов, аварийными и подлежащими сносу в целях принятия решения о комплексном развитии территории по инициативе органа местного самоуправления»

Утверждено Положение о признании объектов капитального строительства, за исключением многоквартирных домов, аварийными и подлежащими сносу

в целях принятия решения о комплексном развитии территории по инициативе органа местного самоуправления.

Действие Положения распространяется на объекты капитального строительства независимо от их формы собственности, расположенные на территории, в границах которой предусматривается осуществление деятельности по комплексному развитию территории по инициативе органа местного самоуправления.

- » Приказ Минстроя России от 10 апреля 2017 г. № 701/пр «Об утверждении формы заключения о проведении аудита проектной документации»

Утверждена форма заключения о проведении аудита проектной документации.

## § АУДИТ

- » Приказ Минфина России от 9 марта 2017 г. № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг»

В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» определены виды аудиторских услуг, в том числе перечень сопутствующих аудиту услуг.

## § БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 1 мая 2017 г. № 92-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Федеральный закон от 2 декабря 1990 г. № 395-1 «О банках и банковской деятельности» дополнен терминами «банк с универсальной лицензией» и «банк с базовой лицензией». Установлены ограничения для банков с базовой лицензией в части осуществления операций с иностранными юридическими лицами, с иностранными организациями, не являющимися юридическими лицами по иностранному праву и физическими лицами, личным законом которых является право иностранного государства; запрет на открытие такими банками счетов в иностранных банках и иные ограничения закреплены в ст. 5.1 Закона о банках.

Исключена обязанность раскрывать информацию о принимаемых рисках, процедурах их оценки, управления рисками и капиталом.

Установлена градация размера уставного капитала для банков с универсальной лицензией и базовой лицензией при государственной регистрации банка и выдаче лицензии на осуществление банковских операций.

Статья 11.2 Закона, которой устанавливается минимальный размер собственных средств (капитала) кредитной организации, изложена в новой редакции.

Установлены основания и размер собственных средств для существующих банков, размер собственных средств небанковских организаций. Соответственно изменены основания для отзыва у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций, в связи с изменением нормативного размера собственных средств.

Введен порядок получения банком с универсальной лицензией статуса банка с базовой лицензией, банком с базовой лицензией статуса банка с универсальной лицензией.

Определен порядок получения микрофинансовой компанией статуса банка с базовой лицензией или небанковской кредитной организации.

## § ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- » Федеральный закон от 1 мая 2017 г. № 97-ФЗ «О внесении изменений в статью 21 Федерального закона “Об иностранных инвестициях в Российской Федерации”»

В пункт 11 ст. 21 Федерального закона от 9 июля 1999 г. № 160-ФЗ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации» внесены изменения, согласно которым сведения, содержащиеся в государственном реестре аккредитованных филиалов, представительств иностранных юридических лиц, являющемся информационной системой, в виде выписки из реестра о конкретном филиале, представительстве иностранного юридического лица или справки об отсутствии запрашиваемой информации в форме электронного документа предоставляются бесплатно в срок не позднее рабочего дня, следующего за днем получения соответствующего запроса уполномоченным федеральным органом исполнительной власти. Указанные выписка или справка в форме электронного документа подписываются усиленной квалифицированной электронной подписью оператора информационной системы — уполномоченного федерального органа исполнительной власти.

» Постановление Правительства РФ от 10 мая 2017 г. № 550 «О подтверждении производства промышленной продукции на территории Российской Федерации и внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 17 июля 2015 г. № 719»

Утверждены:

- » Правила выдачи заключения о подтверждении производства промышленной продукции на территории Российской Федерации;
- » критерии подтверждения производства промышленной продукции на территории Российской Федерации;
- » изменения, которые вносятся в Постановление Правительства РФ от 17 июля 2015 г. № 719 «О критериях отнесения промышленной продукции к промышленной продукции, не имеющей аналогов, произведенных в Российской Федерации».

Правилами устанавливается порядок выдачи Минпромторгом России указанного заключения. Заключение выдается на основании заявления, представляемого субъектами деятельности в сфере промышленности, на безвозмездной основе.

Постановление вступает в силу со дня его официального опубликования, за исключением названных критериев и изменений, которые вступают в силу 1 декабря 2017 г.

» Письмо Минфина России от 21 апреля 2017 г. № 03-01-15/24312 <О применении ККТ при осуществлении расчета с использованием электронных средств платежа в сети Интернет>

При осуществлении расчета в сети Интернет электронными средствами платежа организация обязана применять ККТ с момента подтверждения исполнения распоряжения о переводе электронных средств платежа кредитной организацией.

» Письмо Минфина России от 21 апреля 2017 г. № 03-01-15/24307 <О направлении покупателю (клиенту) кассового чека в электронной форме>

В момент расчета пользователь вправе направить покупателю (клиенту) на абонентский номер либо адрес электронной почты сведения в электронной форме, идентифицирующие кассовый чек, и информацию об адресе информационного ресурса, который размещен

в сети Интернет и по которому такой кассовый чек может быть бесплатно получен покупателем (клиентом).

Кассовый чек, полученный покупателем (клиентом) в электронной форме и распечатанный им на бумажном носителе, приравнивается к кассовому чеку, отпечатанному ККТ на бумажном носителе, при условии, что сведения, указанные в таком кассовом чеке, идентичны полученному покупателем (клиентом) в электронной форме кассовому чеку.

» Письмо Минфина России от 28 апреля 2017 г. № 03-01-15/26352 <О формировании кассовых чеков (БСО) в случае невозможности определения объема и списка товаров, работ, услуг в момент оплаты>

Если объем и список товаров, работ, услуг невозможно определить в момент оплаты (при получении предоплаты и (или) рассрочке платежа), на кассовом чеке (бланке строгой отчетности) указываются аванс и фактически полученные денежные средства. При конечном расчете с учетом ранее предоставленного аванса на кассовом чеке приводятся обязательные реквизиты, предусмотренные ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ, а в сумме оплаты наличными и (или) электронными средствами платежа за реализуемые товары, работы, услуги указываются фактически полученные денежные средства без привязки к конкретным товарным позициям, при этом сумма ранее полученного аванса не отражается.

» Письмо Минфина России от 5 мая 2017 г. № 03-01-15/28072 <О требованиях о наличии внутри корпуса ККТ часов реального времени>

В ККТ должно быть указано время в соответствии с часовым поясом адреса ее установки (осуществления расчета).

## § СТРАХОВАНИЕ

» Указание Банка России от 6 апреля 2017 г. № 4347-У «О внесении изменений в Положение Банка России от 19 сентября 2014 года № 431-П «О правилах обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств»»

В Положении о правилах обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных

ных средств», утвержденное Банком России 19 сентября 2014 г. № 431-П, внесены изменения, определяющие порядок предъявления претензий о некачественном восстановительном ремонте транспортного средства (глава 5 Правил ОСАГО).

Правила ОСАГО дополнены главой 6 «Требования к организации восстановительного ремонта поврежденного транспортного средства», которой устанавливаются сроки и требования к проведению ремонта СТО.

В новой редакции изложено приложение 2 «Заявление о заключении договора обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортного средства» Правил.

Кроме того, Правила дополнены приложением 6 «Заявление о страховом возмещении или прямом возмещении убытков по договору обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств».

Указание вступает в силу по истечении 10 дней после дня его официального опубликования

## § АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Постановление Правительства РФ от 12 мая 2017 г. № 563 «О порядке и об основаниях заключения контрактов, предметом которых является одновременно выполнение работ по проектированию, строительству и вводу в эксплуатацию объектов капитального строительства, и о внесении изменений в некоторые акты правительства Российской Федерации»

В соответствии с ч. 16<sup>1</sup> ст. 34 Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» утверждены, в том числе:

Правила заключения контрактов, предметом которых является одновременно выполнение работ по проектированию, строительству и вводу в эксплуатацию объектов капитального строительства;

Положение о проведении технологического и ценового аудита обоснования инвестиций, осуществляемых в инвестиционные проекты по созданию объектов капитального строительства, в отношении которых планируется заключение контрактов, предметом которых является одновременно выполнение работ по проектированию, строительству и вводу в эксплуатацию объектов капитального строительства.

» Постановление Правительства РФ от 15 мая 2017 г. № 570 «Об установлении видов и объемов работ по строительству, реконструкции объектов капитального строительства, которые подрядчик обязан выполнить самостоятельно без привлечения других лиц к исполнению своих обязательств по государственному и (или) муниципальным контрактам, и о внесении изменений в правила определения размера штрафа, начисляемого в случае ненадлежащего исполнения заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательств, предусмотренных контрактом (за исключением просрочки исполнения обязательств заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем), и размера пени, начисляемой за каждый день просрочки исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательства, предусмотренного контрактом»

Утверждены:

- » виды работ по строительству, реконструкции объектов капитального строительства, которые подрядчик обязан выполнить самостоятельно без привлечения других лиц к исполнению своих обязательств по государственному и (или) муниципальным контрактам;
- » изменения в Правила определения размера штрафа, начисляемого в случае ненадлежащего исполнения заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательств, предусмотренных контрактом (за исключением просрочки исполнения обязательств заказчиком, поставщиком (подрядчиком, исполнителем), и размера пени, начисляемой за каждый день просрочки исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) обязательства, предусмотренного контрактом, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 25 ноября 2013 г. № 1063.

Предусмотрено, что за ненадлежащее исполнение подрядчиком обязательств по выполнению видов и объемов работ по строительству, реконструкции объектов капитального строительства, которые он обязан выполнить самостоятельно без привлечения других лиц к исполнению своих обязательств по контракту, размер штрафа устанавливается в размере 5% стоимости указанных работ.

Постановление не распространяется на отношения, связанные с осуществлением закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, извещения об осуществлении кото-

рых размещены в единой информационной системе в сфере закупок либо приглашения принять участие в которых направлены до дня вступления в силу данного постановления, а также на контракты, заключенные до этого дня.

» Постановление Правительства РФ от 20 мая 2017 г. № 608 «О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации»

Внесенными в Постановление Правительства РФ от 11 декабря 2014 г. № 1352 «Об особенностях участия субъектов малого и среднего предпринимательства в закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» изменениями, в частности, расширен состав субъектов, на которые распространяется действие постановления, за счет дочерних хозяйственных обществ соответствующих компаний.

## § ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Приказ Минтруда России от 2 февраля 2017 г. № 129н «Об утверждении Правил по охране труда при производстве дорожных строительных и ремонтно-строительных работ»

Утверждены Правила по охране труда при производстве дорожных строительных и ремонтно-строительных работ

Правилами устанавливаются государственные нормативные требования охраны труда, предъявляемые к организации и осуществлению основных процессов и работ, связанных с проведением строительства, реконструкции, ремонта и содержания дорог в исправном состоянии, эксплуатации используемых в указанных целях дорожной и строительной техники и технологического оборудования, а также к процессам и работам, осуществляемым на производственных объектах, обеспечивающих проведение дорожных строительных и ремонтно-строительных работ.

» Письмо Минтруда России от 11 ноября 2016 г. № 15-2/В-3673 «Об обеспечении соблюдения требований охраны труда в организации»

Требования ТК РФ обязывают работодателя, численность работников которого превышает 50 человек, создать службу охраны труда или ввести в штатное

расписание должность специалиста по охране труда, на которых возлагаются функции по организации работы по охране труда в организации.

» Письмо Минтруда России от 21 февраля 2017 г. № 14-1/ООГ-1560 «Об извещении работника о составных частях зарплаты (расчетном листке) посредством электронной почты»

Минтруд России полагает, что, если в трудовом договоре, коллективном договоре, локальном нормативном акте предусмотрен порядок извещения работника о составных частях заработной платы (расчетный листок) посредством электронной почты, то данный порядок, по мнению Минтруда России, не нарушает положения ст. 136 ТК РФ.

» Письмо Роструда от 28 февраля 2017 г. № ТЗ/942-03-3 «О прохождении обязательного предварительного и периодического медицинского осмотра работниками, занятыми на работе с ПЭВМ не менее 50% рабочего времени»

Роструд полагает, что при наличии результатов специальной оценки условий труда или действующих результатов аттестации рабочих мест по условиям труда, подтверждающих оптимальные или допустимые условия труда на рабочем месте по фактору «электромагнитное поле широкополосного спектра частот от ПЭВМ (работа по считыванию, вводу информации, работа в режиме диалога в сумме не менее 50% рабочего времени)», у работодателя не возникает обязанности направить работника для прохождения обязательного предварительного и периодического медицинского осмотра по приведенным основаниям.

» Письмо Роструда от 12 апреля 2017 г. № ТЗ/1330-11-2 «Об отнесении деятельности юридических лиц (ИП) и используемых ими производственных объектов к определенной категории риска, классу (категории) опасности для целей проведения государственного надзора в сфере труда»

Разъясняется, в частности, что в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, деятельность которых отнесена к низкой категории риска, плановые проверки проводиться не будут.

Для юридических лиц или индивидуальных предпринимателей предусмотрен коэффициент устойчивости их добросовестного поведения.

При отсутствии назначенных административных наказаний за нарушение обязательных требований в сфере труда по результатам плановой проверки принимают решение о понижении категории риска, присвоенной деятельности юридического лица или индивидуального предпринимателя, до следующей категории риска.

При наличии смертельного несчастного случая, признанного связанным с производством, за три года, предшествующих текущему, категория риска, присвоенная деятельности юридического лица или индивидуального предпринимателя, повышается до категории высокого риска.

При отсутствии решения об отнесении работодателя к определенной категории риска работодатель считается отнесенным к категории низкого риска.

Кроме того, предусмотрен заявительный характер об изменении присвоенной ранее категории риска путем подачи юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем в федеральную инспекцию труда заявления.

» Письмо Минтруда России от 18 апреля 2017 г. № 11-4/ООГ-718 <О порядке выплаты зарплаты с учетом компенсационных выплат>

Минтруд России полагает, что выплаты за выполнение работ в условиях, отклоняющихся от нормальных, должны проводиться не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором, трудовым договором.

## § СОЦИАЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ

» Федеральный закон от 1 мая 2017 г. № 86-ФЗ «О внесении изменений в статью 13 Федерального закона «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» и статьи 59 и 78 Федерального закона «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации»»

Внесены изменения в ч. 5 ст. 13 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством», позволяющие предоставлять работодателю листок нетрудоспособности в электронном виде в случае, когда медицинская организация и страхователь являются участниками системы информационного взаимодействия по обмену сведениями.

Федеральный закон от 21 ноября 2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» дополнен положением, которым предоставляется возможность выдачи листка нетрудоспособности в виде электронного документа, подписанного с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи медицинским работником и медицинской организацией.

» Федеральный закон от 28 мая 2017 г. № 101-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

## § ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 28 мая 2017 г. № 101-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

В часть 5 ст. 321 АПК РФ, ч. 6 ст. 356 КАС РФ внесены изменения, согласно которым в случае окончания исполнения в связи с отзывом взыскателем исполнительного листа либо совершения взыскателем действий, препятствующих его исполнению, период со дня предъявления данного исполнительного листа к исполнению до дня окончания по нему исполнения по одному из указанных оснований вычитается из соответствующего срока предъявления исполнительного листа к исполнению.

Иначе говорят, в таком случае срок на предъявление исполнительного листа уменьшается на период с даты предъявления листа к исполнению по день вынесения постановления об окончании исполнительного производства.

В Федеральный закон от 2 июля 2007 г. № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» внесены аналогичные положения, установлены процедуры, закрепляющие порядок и последствия окончания исполнения по указанным основаниям.

Обзор подготовлен специалистами «ФБК Право». Полная версия обзора — на сайте компании «ФБК» <http://www.fbk.ru/library/publications/>

# УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

## Модернизация и реконструкция: как не допустить ошибки в учете



А.В. Смагина  
ведущий консультант  
департамента развития  
и стандартизации  
учетных процессов  
компании «ФБК»

Многие бухгалтеры очень часто сталкиваются с проблемой отражения расходов по ремонту оборудования, зданий и иных основных средств. С одной стороны, организации выгодно отражать данные расходы как ремонт, поскольку это позволит списать расходы в текущем периоде и в бухгалтерском, и в налоговом учете. С другой стороны, существуют определенные риски и претензии со стороны налоговых органов: данные расходы могут быть квалифицированы как модернизация и реконструкция основных средств, и впоследствии по ним могут быть доначислены налоги.

### Модернизация и реконструкция: особенности отражения в учете организации

Вначале разберемся, что же такое ремонт, и рассмотрим основные понятия, связанные с ремонтом основных средств (ОС).

Под **ремонт** понимается комплекс строительных работ и организационно-технических мероприятий по устранению физического и морального износа, не связанных с изменением основных технико-экономических показателей здания.

Согласно п. 6 ПБУ 6/01<sup>1</sup> единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

**Инвентарным объектом** признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплект конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно различаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Согласно позиции Минфина России (письмо от 27 августа 2008 г. № 03-03-06/1/479) это общее правило действует и в налоговом учете основных средств.

А что же тогда принято считать реконструкцией, модернизацией и техническим перевооружением?

По общему правилу к работам по **модернизации** относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утверждено приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н.

оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими качествами (ст. 257 Налогового кодекса РФ).

Таким образом, модернизация представляет собой усовершенствование, улучшение, обновление объекта ОС, приведение его в соответствие с новыми требованиями и нормами, техническими условиями, показателями качества.

Теперь рассмотрим подробнее, какие работы выполняются в целях реконструкции объектов основных средств.

Согласно НК РФ **реконструкция** — это переустройство объектов ОС, которое связано с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей. Переустройство осуществляется по проекту реконструкции основных средств с целью улучшения качества и изменения номенклатуры продукции, а также увеличения производственных мощностей (п. 2 ст. 257 НК РФ). Иными словами, работы, направленные на реконструк-

цию объекта, должны изменять технологическое или служебное назначение объекта, усовершенствовать его, придавать ему новые функции (Постановление ФАС Московского округа от 3 февраля 2009 г. № КА-А40/96-09).

Из данного определения следует, что работами, направленными на реконструкцию объекта ОС, считаются только те работы, которые изменяют технологическое или служебное назначение данного объекта, усовершенствуют его, придают ему новые функции.

В соответствии с НК РФ под **техническим перевооружением** понимается комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей объектов ОС или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Основные различия между данными определениями приведены в таблице.

ТАБЛИЦА. ОТЛИЧИТЕЛЬНЫЕ ПРИЗНАКИ МОДЕРНИЗАЦИИ, РЕКОНСТРУКЦИИ И ТЕХНИЧЕСКОГО ПЕРЕВООРУЖЕНИЯ

Наименование работ	Признак
Достройка, дооборудование, модернизация	Работы вызваны изменением технологического или служебного назначения объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и другими новыми качествами
Реконструкция	Переустройство существующих объектов основных средств связано с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей, осуществляется по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции
Техническое перевооружение	Комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным

Основным отличительным признаком указанных в таблице работ является повышение технико-экономических показателей объектов ОС.

В свою очередь, расходы по ремонту объектов основных средств представляют собой расходы по систематическому сохранению объектов от преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии.

Таким образом, можно сделать вывод, что главное отличие ремонта от модернизации, реконструкции, технического перевооружения заключается в том, что при выполнении ремонта *не происходит изменения основных технико-экономических показателей объектов*, а при модернизации, реконструкции и техническом перевооружении эти *показатели улучшаются*.

**ПРИМЕР 1.** Организация имеет на учете компьютер. Системный блок вышел из строя. По решению руководства был приобретен и установлен новый системный блок, аналогичный вышедшему из строя. Данные затраты классифицируются как расходы на капитальный ремонт, поскольку организация будет производить разборку компьютера и замену сломанного системного блока на новый.

## Оформление работ по ремонту

Для оформления расходов на выполнение ремонта объекта ОС ответственному лицу необходимо подготовить следующий комплект документов:

- 1) акт осмотра основного средства или его комплектующих. Чтобы обосновать расходы на ремонт,

специалист, отвечающий за техническое состояние ОС, должен оформить акт осмотра основного средства и зафиксировать в нем выявленные недостатки;

- 2) дефектную ведомость. На основании акта осмотра ОС технический специалист оформляет дефектную ведомость, где указывает, какие элементы нужно заменить, чтобы привести объект в рабочее состояние. Исходя из дефектной ведомости составляется смета расходов на ремонт;
- 3) приказ о проведении ремонта и смету расходов, утверждаемую руководителем организации.

### Оформление работ по модернизации

Первичными документами, подтверждающими выполнение работ по модернизации объектов, являются, в частности:

- » график выполнения планируемых работ;
- » сметы расходов;
- » договоры и наряды на выполнение работ;
- » акты выполненных работ;
- » счета;
- » накладные и другие документы.

Отпуск материалов для проведения ремонта, реконструкции и модернизации производится на основании следующих первичных учетных документов:

- » накладных;
- » требований на отпуск;
- » лимитно-заборных карт и т.д.

### Оформление движения основных средств

Для оформления и учета приема-передачи объектов ОС из ремонта, реконструкции, модернизации используется акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов ОС (форма № ОС-3<sup>1</sup>).

Этот акт должен подписать работник предприятия, уполномоченный осуществить приемку основных средств, после чего акт передается в бухгалтерию организации.

Если ремонт, реконструкцию и модернизацию производила сторонняя организация, то акт составляется

в двух экземплярах (по одному для каждой из сторон) и подписывают его обе стороны. В дальнейшем акт заверяется главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждается руководителем организации или лицом, на это уполномоченным.

После утверждения акта руководителем организации или уполномоченным им лицом акт передается в бухгалтерию. В свою очередь, сотрудник бухгалтерии вносит данные реконструкции, модернизации в инвентарную карточку учета объекта ОС (форма № ОС-6<sup>2</sup>).

В инвентарной карточке (форма № ОС-6) содержится Раздел 5 «Изменения первоначальной стоимости объекта основных средств» и Раздел 6 «Затраты на ремонт». В Разделе 5 отражаются вид операции (реконструкция, достройка, дооборудование, частичная ликвидация, модернизация), а также документ, подтверждающий выполнение операции. Также указываются наименование документа, номер, дата и сумма затрат в рублях.

### Отражение в учете расходов по ремонту и модернизации

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ (п. 14 ПБУ 6/01).

Таким образом, изменение первоначальной стоимости ОС разрешается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки объектов.

Расходы на ремонт в бухгалтерском и в налоговом учете одновременно списываются на себестоимость продукции как расходы, связанные с производством и реализацией.

Расходы на модернизацию основных средств увеличивают первоначальную стоимость активов.

**ПРИМЕР 2.** Организация выполнила ремонт вышедшего из строя основного средства, стоимость деталей, использованных для ремонта, составила 1500 руб. В этот же период на другом основном средстве были установлены запчасти, превосходящие по техническим параметрам прежние. Стоимость новых комплектующих составила 2500 руб.

Расходы отражены в учете следующим образом:

Д 10 «Материалы» — К 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 1500 руб. — отражена стоимость приобретенных для ремонта деталей;

Д 10 — К 71 — 2500 руб. — отражена стоимость деталей, приобретенных для модернизации оборудования;

<sup>1</sup> Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (унифицированная форма № ОС-3) (ОКУД 0306002) утверждена Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. № 7. С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) (информация Минфина России № П3-10/2012).

<sup>2</sup> Инвентарная карточка учета объекта основных средств (унифицированная форма № ОС-6) (ОКУД 0306005) утверждена Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. № 7.

Д 26 «Общехозяйственные расходы» — К 10 — 1500 руб. — отражена стоимость деталей, использованных для ремонта объекта;

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы» — К 10 — 2500 руб. — отражена стоимость деталей, использованных для модернизации объекта;

Д 01 «Основные средства» — К 08 — 2500 руб. — стоимость основного средства увеличена на сумму расходов на модернизацию.

### Увеличение срока полезного использования основного средства

Согласно положениям п. 20 ПБУ 6/01 и ст. 258 НК РФ при модернизации можно увеличить срок полезного использования объекта ОС после даты ввода его в эксплуатацию, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования.

В соответствии с п. 20 ПБУ 6/01 срок полезного использования основного средства определяется исходя:

- » из ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- » ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- » нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срока аренды).

**ПРИМЕР 3.** На балансе организации числится основное средство (срок полезного использования — 37 мес.). Основное средство относится к третьей амортизационной группе со сроком полезного использования от 3 до 5 лет. ОС находится в эксплуатации уже 3 года, оставшийся срок полезного использования — 1 месяц.

По решению руководства произведена модернизация оборудования. Экспертная комиссия, принимавшая оборудование после модернизации, дала заключение, что срок его полезного использования увеличился еще на 1 год.

Оставшаяся стоимость ОС с учетом увеличения на сумму расходов на модернизацию будет списываться на себестоимость продукции через отчисления амортизации в течение срока полезного использования объекта, а именно в течение 1 года.

Не стоит, однако, забывать, что увеличение срока полезного использования приводит к увеличению суммы налога на имущество и повышению суммы налога на прибыль за счет уменьшения величины амортизационных отчислений.

Важно также помнить, что увеличение срока полезного использования может быть осуществлено *только*

*в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.*

Предположим, что в ситуации, описанной в примере 3, комиссия решит установить новый срок полезного использования основного средства 6 лет. В связи с тем, что срок полезного использования для объектов, входящих в третью группу, максимально составляет 5 лет, увеличение его до 6 лет по данному объекту будет неправомерным.

### Срок полезного использования основного средства не изменяется

После осуществленной модернизации иногда не происходит увеличение срока полезного использования ОС. В этом случае начисление амортизации по объекту продолжается исходя из прежнего механизма исчисления амортизации, до полного погашения измененной первоначальной стоимости исходя из оставшегося срока полезного использования этого объекта (письмо Минфина России от 3 ноября 2011 г. № 03-03-06/1/714).

### Расчет нормы амортизации, если срок полезного использования объекта не увеличен

**Бухгалтерский учет.** Изменение первоначальной стоимости объекта ОС независимо от того, будет ли пересмотрен срок полезного использования этого объекта, приводит к изменению нормы амортизации по данному объекту основных средств.

Начисление амортизации после реконструкции или модернизации производится исходя из остаточной стоимости объекта и оставшегося срока полезного использования (с учетом их увеличения) (п. 60 Методических указаний по учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н).

**ПРИМЕР 4.** Организация завершила модернизацию основного средства.

Первоначальная стоимость основного средства составила 210 000 руб. Срок полезного использования — 3 года. На момент завершения модернизации основное средство эксплуатировалось 2 года. Расходы на модернизацию составили 50 000 руб.

Таким образом, остаточная стоимость ОС, исходя из которой будет начисляться амортизация в оставшийся год срока полезного использования, составит 120 000 руб. [210 000 руб. – (210 000 руб. : 3 года × 2 года) + 50 000 руб.]; ежемесячная сумма амортизации будет равна 10 000 руб.

**Налоговый учет.** Согласно п. 2 ст. 259<sup>1</sup> НК РФ сумма начисленной за месяц амортизации по основному средству определяется исходя:

- » из его первоначальной (восстановительной) стоимости;
- » нормы амортизации, рассчитанной для этого объекта с учетом полного срока его полезного использования.

Остаточную стоимость и оставшийся срок полезного использования применять **нельзя**.

Таким образом, при модернизации основного средства существует вероятность недоамортизации либо преждевременного списания стоимости этого объекта к моменту окончания срока его полезного использования.

Если первоначальная стоимость основного средства в результате модернизации увеличилась, а срок полезного использования остался прежним, то по окончании этого срока объект будет самортизирован не до конца.

Несмотря на это, организации и после окончания срока полезного использования ОС следует начислять амортизацию по прежней норме до полного списания стоимости объекта (письма Минфина России от 9 июня 2012 г. № 03-03-10/66, от 13 марта 2012 г. № 03-03-06/1/126, от 5 июля 2011 г. № 03-03-06/1/402).

**ПРИМЕР 5.** В январе организация ввела в эксплуатацию основное средство по первоначальной стоимости 600 000 руб. Срок полезного использования (СПИ) — 60 месяцев. В ноябре того же года проведена модернизация ОС. Общие затраты на модернизацию — 200 000 руб. В результате модернизации СПИ не изменился.

*Решение 1*

С февраля организация начнет списывать в состав расходов первоначальную стоимость ОС. С декабря организация будет начислять амортизацию исходя из увеличенной первоначальной стоимости.

С февраля по ноябрь размер ежемесячных амортизационных отчислений составит 10 000 руб. (600 000 руб. : 60 мес.). Соответственно, на начало декабря остаточная стоимость ОС равна 500 000 руб. (600 000 руб. – 10 000 руб. × 10 мес.).

В результате модернизации первоначальная стоимость ОС увеличится (п. 2 ст. 257 НК РФ) и составит 800 000 руб. Размер учитываемых в расходах амортизационных отчислений начиная с декабря составит 13 333 руб. (800 000 руб. : 60 мес.).

К окончанию срока полезного использования организация отнесет на расходы только 766 667 руб. (10 000 руб. × 10 мес. + 13 333 руб. × 50 мес.). Оставшуюся часть затрат на приобретение и модернизацию основного средства в размере 33 333 руб. (800 000 руб. – 766 667 руб.) организация учтет в течение трех месяцев после окончания срока полезного использования ОС.

Также возможен иной подход к расчету амортизационных отчислений после модернизации основного средства, когда срок полезного использования не изменится.

В соответствии с абз. 3 п. 1 ст. 258 НК РФ, если срок полезного использования ОС в результате его модернизации не увеличился, при начислении амортизации организация учитывает оставшийся срок полезного использования.

На основании данной нормы некоторые арбитражные суды делают вывод, что налогоплательщик вправе начислять амортизацию исходя из остаточной стоимости ОС, увеличенной на сумму затрат на модернизацию, и оставшегося срока полезного использования (Постановления ФАС Московского округа от 6 апреля 2011 г. № КА-А40/2125-11, от 21 сентября 2010 г. № КА-А40/10411-10, от 3 июня 2009 г. № КА-А40/4667-09<sup>1</sup>, ФАС Волго-Вятского округа от 7 мая 2008 г. № А29-6646/2007, от 29 апреля 2008 г. № А28-8591/2007-366/11, ФАС Поволжского округа от 17 июля 2007 г. № А49-998/07<sup>2</sup>).

**ПРИМЕР 6.** Воспользуемся данными примера 5 и рассмотрим другой вариант начисления амортизации.

*Решение 2*

С февраля по ноябрь амортизация будет признана в расходах в том же размере, что и в *решении 1*, — 100 000 руб. [(600 000 руб. : 60 мес.) × 10 мес.]. Следовательно, остаточная стоимость ОС в ноябре также составит 500 000 руб.

Размер ежемесячных амортизационных отчислений, учитываемых в расходах с декабря, рассчитаем исходя из остаточной стоимости ОС, увеличенной на сумму затрат на модернизацию (500 000 руб. + 200 000 руб.), и оставшегося срока полезного использования — 50 месяцев. Он составит 14 000 руб. (700 000 руб. : 50 мес.).

Таким образом, к окончанию срока полезного использования организация полностью спишет затраты на приобретение и модернизацию ОС:

$$10\,000\text{ руб.} \times 10\text{ мес.} + 14\,000\text{ руб.} \times 50\text{ мес.} = 800\,000\text{ руб.}$$

**Расчет нормы амортизации, если срок полезного использования объекта увеличен**

**Бухгалтерский учет.** Если в результате проведенной достройки, дооборудования, реконструкции или модернизации произошло улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования актива, организация пересматривает срок полезного использования по этому объекту.

<sup>1</sup> Оставлено в силе Определением ВАС РФ от 29 декабря 2009 г. № ВАС-12685/09.

<sup>2</sup> Оставлено в силе Определением ВАС РФ от 22 ноября 2007 г. № 14740/07.

**ПРИМЕР 7.** Объект основных средств стоимостью 200 000 руб. и сроком полезного использования 2 года после 1 года эксплуатации был модернизирован. Стоимость работ по модернизации составила 50 000 руб. Срок полезного использования был пересмотрен в сторону увеличения на 1 год.

Остаточная стоимость основного средства с учетом модернизации — 150 000 руб. [200 000 руб. – (200 000 руб. : 2 года × 1 год) + 50 000 руб.].

Новый срок полезного использования составит 2 года.

Годовая сумма амортизационных отчислений будет равна 75 000 руб.

**Налоговый учет.** Как отражать организации в налоговом учете модернизацию в случае, когда срок полезного использования увеличивается? Единого мнения у финансового ведомства на этот счет нет.

В последних разъяснениях Минфина России указывается, что в этом случае амортизировать основное средство нужно по прежним нормам. Изменение нормы амортизации Налоговым кодексом РФ не предусмотрено (см. письма от 11 февраля 2014 г. № 03-03-06/1/5446, от 3 октября 2013 г. № 03-03-06/1/40974).

Однако в более ранних письмах финансовое ведомство разъясняло, что при увеличении срока полезного использования амортизировать остаточную стоимость ОС с учетом стоимости модернизации нужно по нормам, которые определены с учетом увеличенного срока полезного использования (письмо Минфина России от 26 сентября 2012 г. № 03-03-06/1/503).

В соответствии с абз. 2 п. 1 ст. 258 НК РФ организация вправе увеличивать срок полезного использования ОС после его модернизации. Соответственно, норма амортизации должна рассчитываться с учетом увеличенного СПИ (п. 2 ст. 259<sup>1</sup> НК РФ).

**ПРИМЕР 8.** В марте организация приобрела и ввела в эксплуатацию основное средство первоначальной стоимостью 300 000 руб. Срок его полезного использования организация установила в 25 месяцев. В сентябре того же года ОС было модернизировано. Сумма затрат на модернизацию — 100 000 руб. СПИ был увеличен до 30 месяцев.

*Решение*

С апреля организация начнет учитывать в расходах первоначальную стоимость ОС в размере 300 000 руб. Норма амортизации составит 4% (1 : 25 мес. × 100%). Размер ежемесячных амортизационных отчислений с апреля по сентябрь равен 12 000 руб. (300 000 руб. × 4%).

Следовательно, за этот период организация учтет в расходах амортизационные отчисления в размере 72 000 руб. (12 000 руб. × 6 мес.). На начало октября остаточная стоимость ОС составит 228 000 руб. (300 000 руб. – 72 000 руб.).

После модернизации первоначальная стоимость ОС составит 400 000 руб. (300 000 руб. + 100 000 руб.).

Если считать, что норма амортизации не изменится, то с октября организация будет ежемесячно начислять амортизацию в размере 16 000 руб. (400 000 руб. × 4%).

Исходя из этого, организация отнесет на расходы остаточную стоимость ОС за 21 месяц [(228 000 руб. + + 100 000 руб.) : 16 000 руб./мес.].

Основное средство будет самортизировано за 27 месяцев (6 мес. + 21 мес.), т.е. до истечения увеличенного срока его полезного использования.

### Модернизация основного средства, которое полностью самортизировано

**Бухгалтерский учет.** Если срок полезного использования не пересматривается, то одновременно 1-го числа месяца, следующего за месяцем завершения модернизации, организация вправе включить затраты на ее проведение в расходы в качестве амортизационных отчислений.

Данный подход позволяет организации не платить налог на имущество по этому основному средству. Соответственно, существуют риски возникновения претензий со стороны проверяющих органов.

Увеличение срока полезного использования — это право организации, а не обязанность. Однако во избежание возникновения претензий со стороны налоговых органов рекомендуется незначительно повысить после модернизации срок полезного использования самортизированного ОС для целей бухгалтерского учета.

**Налоговый учет.** Так как основное средство полностью самортизировалось, его остаточная стоимость равна нулю (п. 5 ст. 270 НК РФ).

Первоначальная стоимость объекта увеличивается на сумму затрат на модернизацию (п. 2 ст. 257 НК РФ).

В данном случае организация должна применять норму амортизации, установленную при вводе ОС в эксплуатацию (письма Минфина России от 5 апреля 2012 г. № 03-03-06/1/181, от 3 ноября 2011 г. № 03-03-06/1/714, от 23 сентября 2011 г. № 03-03-06/2/146, от 27 декабря 2010 г. № 03-03-06/1/813, от 10 сентября 2009 г. № 03-03-06/2/167).

Новый срок полезного использования модернизированного объекта во внимание не принимается.

**ПРИМЕР 9.** Организация приняла решение модернизировать ОС, первоначальная стоимость которого составляет 100 000 руб. Срок полезного использования объекта при вводе в эксплуатацию был установлен равным 20 месяцам.

К моменту начала модернизации ОС было полностью самортизировано. Затраты на модернизацию составили 40 000 руб. По завершении модернизации организация увеличила срок полезного использования данного объекта на 12 месяцев.

*Решение*

Первоначальная стоимость объекта по завершении модернизации составит 140 000 руб. (100 000 руб. + + 40 000 руб.).

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений с учетом увеличенной первоначальной стоимости ОС (норма амортизации при этом не изменяется) каждый месяц будет составлять 7000 руб. (140 000 руб. : 20 мес.).

Организация спишет затраты на модернизацию ОС в соответствии с п. 3 ст. 272 НК РФ в течение 6 месяцев (40 000 руб. : 7000 руб./мес.).

**Амортизационная премия при модернизации**

В соответствии с п. 9 ст. 258 НК РФ организации предоставлено право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% расходов, осуществленных в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации ОС.

Согласно ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.

Амортизационная группа основных средств	Имущество со сроком полезного использования
Первая группа	От 1 года до 2 лет включительно
Вторая группа	Свыше 2 лет до 3 лет включительно
Третья группа	Свыше 3 лет до 5 лет включительно
Четвертая группа	Свыше 5 лет до 7 лет включительно
Пятая группа	Свыше 7 лет до 10 лет включительно

Амортизационная группа основных средств	Имущество со сроком полезного использования
Шестая группа	Свыше 10 лет до 15 лет включительно
Седьмая группа	Свыше 15 лет до 20 лет включительно
Восьмая группа	Свыше 20 лет до 25 лет включительно
Девятая группа	Свыше 25 лет до 30 лет включительно
Десятая группа	Свыше 30 лет

По основным средствам, относящимся к третьей–седьмой амортизационным группам, куда включено имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет и до 20 лет включительно, аналогичные расходы на капитальные вложения разрешается включить в состав расходов отчетного (налогового) периода в размере не более 30%.

Расходы в виде амортизационной премии признаются в составе косвенных расходов того отчетного (налогового) периода, на который в соответствии с главой 25 НК РФ приходится дата начала амортизации (дата изменения первоначальной стоимости) основных средств, в отношении которых были осуществлены капитальные вложения (п. 3 ст. 272 НК РФ).

Модернизация одного и того же ОС может осуществляться в течение срока его эксплуатации не один раз. Соответственно, и амортизационная премия, учитываемая для целей налогообложения прибыли в связи с осуществлением расходов на модернизацию ОС, может учитываться каждый раз, когда организация осуществляет расходы на новую модернизацию одного и того же основного средства (письмо Минфина России от 9 августа 2011 г. № 03-03-06/1/462). ©

*Окончание следует.*

*Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в компанию «ФБК» по адресу [fbk@fbk.ru](mailto:fbk@fbk.ru).*

# УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

## Прибыль иностранных компаний в России



**Д.И. Парамонов**  
адвокат «ФБК Право»,  
практика налогового  
консалтинга

Участие иностранных организаций в российских компаниях (и наоборот) в контексте глобализации имеет широкое распространение. Однако подобного рода «трансграничное партнерство» несет в себе немало рисков в вопросе применения налогового законодательства различных юрисдикций.



**Д.М. Иванов**  
юрист практики  
налогового консалтинга  
«ФБК Право»

В марте 2016 г. ФНС России утвердила форму налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов, порядок ее заполнения, а также формат представления налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов в электронной форме (приказ от 2 марта 2016 г. № ММВ-7-3/115<sup>①</sup>).

Кроме того, в налоговое законодательство внесены изменения, согласно которым с 1 января 2017 г. при применении положений международных договоров РФ иностранная организация помимо подтверждения постоянного местонахождения в государстве, с которым РФ имеет международный договор по вопросам налогообложения, должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода (п. 1 ст. 312 Налогового кодекса РФ в ред. Федерального закона от 15 февраля 2016 г. № 32-ФЗ). Согласно разъяснениям Минфина России отсутствие в НК РФ упоминания о конкретных документах, необходимых для определения фактического получателя дохода, свидетельствует о том, что законодатель не ограничивает налоговых агентов каким-либо перечнем, отдавая предпочтение содержательной части полученной налоговым агентом информации (письмо от 27 декабря 2016 г. № 03-08-05/78443).

Рассмотрим несколько ситуаций, которые могут возникнуть в связи с внесенными изменениями у компаний, имеющих партнеров по бизнесу за рубежом.

### Ситуация 1 (удержание налога на доходы при выплате доходов иностранным организациям)

В уставном капитале (УК) Общества 50% принадлежит голландской компании. В свою очередь, 100% УК голландской компании принадлежит юридическому лицу, зарегистрированному на территории Австрии. При этом международными соглашениями России и для Голландии, и для Австрии установлена одинаковая пониженная ставка налога — 5%.

Общество выплачивает доходы нерезидентам:  
» за поставку товаров, получаемых на паритете FCA;

<sup>1</sup> Паритет FCA (free carrier) — Франко перевозчик (Инкотермс 2010).

- » поставку товаров, получаемых на паритете DDP<sup>1</sup>;
- » транспортно-экспедиционные услуги;
- » услуги, оказываемые на территории РФ (монтажные работы, сервисное обслуживание, обучение);
- » услуги, оказываемые на территории нерезидента (реставрационные и ремонтные работы, консультационные услуги, проживание в гостинице, трансфер);
- » дистанционное предоставление программного оборудования (ПО) для обучения, хостинг, информационно-технологические и телематические услуги;
- » штрафные санкции и возмещение расходов;
- » дивиденды;
- » лицензионные платежи за товарный знак;
- » проценты по договорам займа.

## Вопросы

1. Какие выплаты должны быть включены в налоговый расчет: предусмотренные п. 1 ст. 309 НК РФ или любые выплаты из перечисленных с указанием, например, ставки 0%?
2. Необходимо ли предоставить подтверждения, что получатель доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ, имеет фактическое право на получение дохода до его выплаты?
3. Каковы должны быть форма и содержание такого подтверждения (документа), кем оно может быть выдано (письмо самой иностранной организации, письмо какого-либо органа в юрисдикции иностранной организации, иное)? Каким может быть шаблон подобного документа и каков перечень прилагаемых документов для обоснования обстоятельств, свидетельствующих о том, что иностранная компания является фактическим получателем дохода?
4. Если будет установлено, что фактическим получателем дохода является нерезидент другого государства, должно ли Общество как налоговый агент при выплате дохода применить положения международного договора конечного фактического получателя дохода или удерживать налог по общей ставке?
5. Какие дополнительные риски в связи с изменениями в НК РФ существуют у Общества, какие способы уменьшения данных рисков могут быть рекомендованы?

## Ответы

1. Исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям от ис-

точников в Российской Федерации, производятся налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в п. 1 ст. 309 НК РФ, за исключением прямо указанных случаев (согласно п. 2 ст. 310 НК РФ).

Таким образом, данным положением закреплена обязанность налогового агента исчислить и удержать налог на прибыль с дохода иностранной организации, если такой доход указан в п. 1 ст. 309 НК РФ.

ФНС России утверждена форма налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов (далее — Налоговый расчет). Иными словами, введена новая форма отчетности о произведенных выплатах дохода иностранной организации и суммах удержанного с таких выплат налога (приказ ФНС России от 2 марта 2016 г. № ММВ-7-3/115@ (далее — Приказ).

Порядок заполнения налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов (далее — Порядок) закреплён Приложением № 2 к Приказу. Данным Порядком ФНС России разъясняет алгоритм заполнения Налогового расчета. Так, согласно п. 5.2 Порядка заполняется необходимое количество строк Налогового расчета, соответствующее количеству используемых в соответствии с Приложением № 2 к Порядку кодов доходов от источников в Российской Федерации.

Приложением № 2 к Порядку помимо кодов доходов, прямо поименованных в п. 1 ст. 309 НК РФ, закреплены следующие коды: код 25, под которым в Налоговом расчете следует указывать доходы от продажи товаров, иного имущества, имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не подлежащие налогообложению у источника выплаты, а также код 28, под которым следует указывать «иные доходы, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня».

Таким образом, ФНС России предусматривает обязанность налогового агента отразить выплаченный иностранной организации доход, прямо не указанный в п. 1–2 ст. 309 НК РФ, т.е. доход, исчисление и уплата налога с которого не предусмотрены НК РФ.

Согласно разъяснениям, данным Минфином России, выплачиваемые иностранной организацией доходы, признаваемые доходами от источников в РФ в соответствии с положениями ст. 309 НК РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в РФ согласно НК РФ или на основании международного договора, регулирующего вопросы налогообложения, подлежат отражению в представляемом налоговым агентом Налоговом расчете (письмо от 10 октября 2016 г. № 03-08-05/58776).

Следовательно, контролирующие органы подтвердили позицию ФНС России, согласно которой в На-

<sup>1</sup> Паритет DDP (delivered duty paid) — Поставка с оплатой пошлин (Инкотермс 2010).

логовом расчете следует указывать в том числе доходы, выплаченные иностранной организации, которые освобождены от налогообложения на территории РФ.

Тем не менее финансовым ведомством в данном письме не указано, в каком порядке заполнять строки Налогового расчета по выплаченным доходам, прямо не указанным в ст. 309 НК РФ: в отношении порядка заполнения Налогового расчета Минфин России проинформировал руководствоваться Приложением № 2 к форме Налогового расчета (Порядком). В свою очередь, Порядком не предусмотрен способ отражения выплаченного нерезиденту дохода, который освобожден от налогообложения согласно ст. 309 НК РФ.

Однако в другом письме Минфин России разъяснил, что в п. 1 ст. 309 НК РФ перечислены виды доходов, полученных иностранной организацией, не связанные с ее предпринимательской деятельностью в РФ и которые относятся к доходам иностранной организации от источников в РФ и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов, на основании положений п. 1<sup>1</sup> ст. 309 НК РФ (письмо Минфина России от 30 сентября 2016 г. № 03-08-13/56982).

При этом п. 2 ст. 309 НК РФ предусмотрено, что доходы, полученные иностранной организацией от продажи товаров, иного имущества, кроме указанного в подп. 5 и 6 п. 1 ст. 309 НК РФ, а также имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории РФ, не приводящие к образованию постоянного представительства в РФ в соответствии со ст. 306 Кодекса, обложению налогом у источника выплаты не подлежат.

Следовательно, доходы иностранной организации, указанные в п. 2 ст. 309 НК РФ, в Российской Федерации налогом не облагаются, но при этом признаются доходами от источников в РФ.

Таким образом, по мнению контролирующих органов, доходы, не подлежащие налогообложению в Российской Федерации с учетом норм п. 2 ст. 309 НК РФ, также отражаются налоговым агентом в Налоговом расчете.

По строке 020 подраздела 3.2 Раздела 3 в соответствии с п. 8.3 Порядка в зависимости от выплачиваемого иностранной организации дохода указывается его код согласно Приложению № 2 к Порядку. При этом для обозначения доходов от продажи товаров, иного имущества, имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не подлежащих налогообложению у источника выплаты, предусмотрен код 25 в соответствии с Приложением № 2 к Порядку.

В то же время доходы иностранных организаций, получаемые от выполнения работ и оказания услуг

на территории иностранного государства, в соответствии со ст. 309 НК РФ не являются доходами от источников в РФ и могут не отражаться в Налоговом расчете.

Доходы иностранных организаций, получаемые по внешнеэкономическим договорам прямой реализации покупателю произведенных ими в иностранном государстве товаров, по мнению Минфина России, также на основании ст. 309 НК РФ не являются доходами от источников в Российской Федерации и могут не отражаться в Налоговом расчете.

Таким образом, Минфин России разъяснил, что, в то время как указанные в п. 2 ст. 309 НК РФ доходы иностранной организации не подлежат исчислению и удержанию налоговым агентом, они тем не менее являются доходом иностранной организации.

Следовательно, основываясь на позиции контролирующих органов, освобожденные в соответствии со ст. 309 НК РФ от налогообложения доходы иностранных организаций, подлежат отражению в представляемом Налоговом расчете.

Не подлежат отражению в Налоговом расчете согласно позиции Минфина России доходы иностранных организаций, получаемые от выполнения работ и оказания услуг на территории иностранного государства, так как они получены не от источника в РФ.

Действительно, доходы налогоплательщика могут быть отнесены к доходам от источников в Российской Федерации или к доходам от источников за пределами РФ, в частности, в соответствии с главой «Налог на прибыль организаций» НК РФ (п. 1 ст. 42 НК РФ).

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная иностранными организациями, не осуществляющими деятельность в РФ через постоянные представительства, от источников в Российской Федерации. Данные доходы определяются в соответствии со ст. 309 НК РФ (п. 3 ст. 247 НК РФ).

Следовательно, доходы от источников в Российской Федерации охватываются как п. 1, так и п. 2 ст. 309 НК РФ. Исходя из буквального толкования п. 2 ст. 309 НК РФ, доходы иностранной компании от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) считаются полученными от источников в России, если продажа товаров, иного имущества, имущественных прав, осуществление работ, оказание услуг осуществлялись непосредственно на территории РФ.

Таким образом, по мнению авторов, Обществу необходимо отразить в налоговом расчете все доходы иностранной организации, полученные от источников в РФ, несмотря на освобождение от удержания с таких доходов налоговым агентом сумм налога (т.е. перечисленные в п. 1 и 2 ст. 309 НК РФ).

В то же время, если источником такого дохода не является РФ, т.е. продажа товаров, иного имущества, имущественных прав, осуществление работ, оказание услуг осуществлялись не на территории Российской Федерации, отражению в Налоговом расчете данные выплаты не подлежат.

Исходя из изложенного, выплаты в пользу иностранных компаний могут быть квалифицированы следующим образом с точки зрения необходимости отражения выплат в Налоговом расчете и запроса подтверждения о фактическом получателе дохода:

Вид дохода	Вносятся ли сведения в Налоговый расчет	Код дохода	Запрос подтверждения фактического права на доход
Поставка товаров, получаемых на паритете FCA	Нет	—	—
Поставка товаров, получаемых на паритете DDP	Нет	—	—
Транспортно-экспедиционные услуги (не на территории РФ) <sup>1</sup>	Нет	—	—
Транспортно-экспедиционные услуги (на территории РФ)	Да	25	Нет
Услуги, оказываемые на территории РФ (монтажные работы, сервисное обслуживание, обучение)	Да	25	Нет
Услуги, оказываемые на территории нерезидента (реставрационные и ремонтные работы, консультационные услуги, проживание в гостинице, трансфер)	Нет	—	—
Дистанционное предоставление ПО для обучения, хостинг, информационно-технологические и телематические услуги	Нет	—	—
Штрафные санкции и возмещение расходов	Да	26	Да
Дивиденды	Да	01	Да
Лицензионные платежи за товарный знак	Да	12	Да
Проценты по договорам займа	Да	11	Да

<sup>1</sup> Для случая приобретения транспортно-экспедиционных услуг нет необходимости получать подтверждение фактического права на доход, поскольку доходы от оказания транспортно-экспедиционных услуг не включаются в доходы от международных перевозок и к этим доходам в принципе не применяется порядок налогообложения у источника их выплаты вне зависимости от местонахождения экспедитора. Эту позицию в настоящее время занимают и контролирующие органы, и суды (см., например, письма Минфина России от 7 апреля 2014 г. № 03-08-05/15428, ФНС России от 12 марта 2014 г. № ГД-4-3/4400<sup>®</sup>, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24 января 2013 г. по делу № А78-2371/2012).

**2. Налоговый агент, выплачивающий доход, для применения положений международных договоров Российской Федерации обязан запросить у иностранной организации подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода (согласно п. 1 ст. 312 НК РФ).**

Налоговое законодательство не определяет содержание и форму подтверждения, которое вправе запросить налоговый агент (должна предоставить иностранная компания).

Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях НК РФ признается лицо (иностранная структура без образования юридического лица), которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, контроля над организацией (иностранной структурой без образования юридического лица) либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться доходом, полученным этой организацией (иностранной структурой без образования юридического лица) (п. 2 ст. 7 НК РФ).

Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях НК РФ также признается лицо (иностранная структура без образования юридического лица), в интересах которого иное лицо (иная иностранная структура без образования юридического лица) правомочно распоряжаться доходом, полученным организацией (иностранной структурой без образования юридического лица), указанной в абз. 1 п. 2 ст. 7 НК РФ, или непосредственно таким иным лицом (иной иностранной структурой без образования юридического лица).

При определении лица, имеющего фактическое право на доходы, учитываются функции, выполняемые лицами, указанными в абз. 1 п. 2 ст. 7 НК РФ (иностранными структурами без образования юридического лица), а также принимаемые ими риски.

Минфин России разъяснил, что иностранная компания не может признаваться лицом, имеющим фактическое право на доходы (письмо от 9 апреля 2014 г. № 03-00-РЗ/16236), если:

- » резидент государства — партнера по соглашению, получающий дивиденды от источников в РФ, имеет обязательство перед иным лицом, являющимся резидентом государства, не имеющего соответствующего соглашения с РФ (или государства, соглашение с которым устанавливает менее льготные условия налогообложения дивидендов), перечислить всю или почти всю сумму дивидендов этому иному лицу (группе таких лиц) напрямую или с использованием посредников;
- » резидент государства — партнера по соглашению, получающий доходы от авторских прав от источников в РФ по лицензионному договору, перечисляет всю или почти всю сумму таких доходов лицу, являющемуся резидентом государства, не имеющего соответствующего соглашения с РФ (или государства, соглашение с которым устанавливает менее льготные условия налогообложения), по договору лицензии, который заключен между первым упомянутым иностранным резидентом и этим иным резидентом третьего иностранного государства, являющимся обладателем исключительных прав на объект интеллектуальной собственности;
- » резидент государства — партнера по соглашению, получающий проценты по кредиту (займу), предоставленному российскому лицу, перечисляет всю или почти всю сумму процентов иному лицу, являющемуся резидентом государства, не имеющего соответствующего соглашения с РФ (или государства, соглашение с которым устанавливает менее льготные условия налогообложения процентов), поскольку денежные средства, предоставленные российскому лицу первым упомянутым иностранным резидентом в виде кредита (займа), были получены им самим от этого иного лица — резидента третьего иностранного государства.

В ряде писем Минфин России указал, что при определении фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) для целей применения пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, могут приниматься во внимание следующие документы (информация) (письма от 28 декабря 2016 г. № 03-08-05/78852, от 27 марта 2015 г. № 03-08-05/16994):

- » документы (информация), подтверждающие наличие у получателя дохода права усмотрения в отношении распоряжения и использования полученного дохода, в том числе:
  - документы, подтверждающие (опровергающие) наличие договорных или иных юридических обязательств перед третьими лицами (мес-

том резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения), ограничивающих права получателя дохода при использовании полученных доходов в целях извлечения выгоды от альтернативного использования,

- документы, подтверждающие (опровергающие) predeterminedность последующей передачи получателем дохода денежных средств третьим лицам (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения);
- » документы (информация), подтверждающие возникновение у получателя дохода, местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, налоговых обязательств, подлежащих уплате, наличие которых подтверждает отсутствие экономии на налоге у источника в РФ при последующей передаче полученных денежных средств третьим лицам (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения);
- » документы (информация), подтверждающие осуществление получателем дохода в государстве (территории), местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, фактической предпринимательской деятельности.

Принимая во внимание то обстоятельство, что международные договоры позволяют не только применять льготные налоговые ставки либо освобождать от налогообложения доходы в виде дивидендов, процентов, роялти, прироста капитала, но также зачастую освобождают от налогообложения у источника выплаты все прочие виды доходов, в том числе упомянутые в п. 1 ст. 309 НК РФ, Обществу как налоговому агенту в целях применения соответствующих норм соглашения необходимо получать подтверждение фактического права иностранной организации на каждый вид дохода перед его выплатой.

**3.** Примерный образец подтверждения представлен в Приложении 1 к настоящей статье.

Дополнительными документами, подтверждающими фактическое право на доход, могут являться:

- » уставные документы иностранной организации;
- » финансовая отчетность иностранной организации;
- » налоговые декларации, подтверждение уплаты налогов иностранной организацией с отметкой налогового органа соответствующего государства;
- » справка о структуре штата иностранной организации, подготовленная получателем дохода;
- » справка о деятельности, перечень контрагентов иностранной организации, копии договоров, в том числе на аренду офиса.

Все документы должны быть переведены на русский язык (перевод нотариально заверять не требуется).

4. Если производятся выплаты доходов от источников в РФ иностранному лицу, постоянным местонахождением которого является государство (территория), с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и не имеющему фактического права на такие доходы, если источнику выплаты известно лицо, имеющее фактическое право на такие доходы (их часть), и лицо, имеющее фактическое право на выплачиваемые доходы (их часть), является иностранным лицом, на которое распространяется действие международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения, положения указанного международного договора Российской Федерации применяются в отношении лица, которое имеет фактическое право на выплачиваемые доходы (их часть), в соответствии с порядком, предусмотренным международным договором Российской Федерации (подп. 2 п. 4 ст. 7 НК РФ).

Таким образом, если будет установлено, что фактическим получателем дохода является нерезидент иного государства, чем непосредственный получатель дохода, Общество при выплате дохода вправе применить положения международного договора в зависимости от государства, налоговым резидентом которого является фактический получатель дохода.

Обратите внимание: условия для получения права на применение льготной ставки при выплате дивидендов могут существенно различаться в зависимости от государства, с которым заключено соглашение об избежании двойного налогообложения.

Более того, положения Соглашения между Правительством РФ и Правительством Королевства Нидерландов от 16 декабря 1996 г. требуют наличия прямого владения не менее 25% капитала российской компании для применения ставки 5% в отношении дивидендов (ст. 10 Соглашения). В то же время соответствующие положения Конвенции между Правительством РФ и Правительством Австрийской Республики от 13 апреля 2000 г. содержат иные основания для

применения пониженных ставок 5 или 10%. Данные обстоятельства могут иметь существенное значение при применении соответствующего международного договора в зависимости от места резиденства фактического получателя дохода.

5. Как следует из практики применения налоговыми органами положений ст. 7 и 312 НК РФ, признаки кондуитной (технической) компании выявляются налоговыми органами на основании изучения движения средств по банковским счетам иностранных организаций и их финансовой отчетности.

Указанный риск выявления технического характера иностранной организации имеется также и в том случае, когда в процессе передачи доходов внутри группы будет происходить трансформация одного вида дохода в другой: проценты в дивиденды и наоборот, прирост капитала в дивиденды и т.д.

Данные риски могут быть снижены только путем использования иностранными организациями полученных доходов для ведения собственной реальной предпринимательской деятельности.

## **Ситуация 2 (определение налогооблагаемой в РФ прибыли от участия в контролируемых иностранных компаниях (КИК))**

Общество контролирует (доля участия — 100%) две иностранные компании, находящиеся в Белоруссии и Болгарии. При этом болгарская компания является убыточной и находится на стадии ликвидации.

В соответствии со ст. 25<sup>13</sup> НК РФ и с учетом особенностей, установленных ст. 309<sup>1</sup> НК РФ, в 2017 г. Общество должно, отчитываясь за 2016 г., включить в налогооблагаемую прибыль сумму прибыли КИК за 2015 г. и доначислить налог, если выполняются определенные условия по соотношению эффективной ставки процента в иностранном государстве и в РФ.

Одним из способов определения величины прибыли (убытка) КИК согласно подп. 1 п. 1 ст. 309<sup>1</sup> НК РФ является способ определения по данным ее финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом такой компании за финансовый год.

В этом случае прибылью (убытком) контролируемой иностранной компании признается величина прибыли (убытка) этой компании до налогообложения, что, в свою очередь, выполняется при соблюдении одного из условий:

- 1) постоянным местонахождением КИК является иностранное государство, с которым имеется международный договор РФ по вопросам налогообложения, за исключением государств (террито-

рий), не обеспечивающих обмена информацией для целей налогообложения с РФ;

- 2) в отношении финансовой отчетности представлено аудиторское заключение, которое не содержит отрицательного мнения или отказа в выражении мнения.

В отношении болгарской компании аудиторское заключение не составлялось, поэтому должно быть выполнено первое условие, а также п. 1<sup>2</sup> ст. 309<sup>1</sup> НК РФ, а именно: в целях определения прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании в соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 309<sup>1</sup> НК РФ используется неконсолидированная финансовая отчетность такой компании, составленная в соответствии со стандартом, установленным личным законом такой компании.

Если личным законом КИК не установлен стандарт составления финансовой отчетности, прибыль (убыток) такой контролируемой иностранной компании определяется по данным финансовой отчетности, составленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности либо иными международно признанными стандартами составления финансовой отчетности, принимаемыми иностранными фондовыми биржами и иностранными депозитарно-клиринговыми организациями, включенными в перечень иностранных финансовых посредников, для принятия решения о допуске ценных бумаг к торгам.

Прибыль КИК, находящейся в Белоруссии, может быть освобождена от налогообложения согласно подп. 2 п. 1 ст. 25<sup>13-1</sup> НК РФ, т.е. если она образована в соответствии с законодательством государства — члена ЕврАзЭС и имеет постоянное местонахождение в этом государстве.

## Вопросы

1. Каким документом подтверждается постоянное местонахождение КИК (сертификатом резидентства с апостилем или каким-то другим)?

2. Каковы форма и содержание документов, подтверждающих, что отчетность КИК составлена в соответствии с личным законом такой компании или МСФО либо иными международно признанными стандартами составления финансовой отчетности? Кем они могут быть выданы (письмо самой иностранной организации, письмо какого-либо органа в юрисдикции иностранной организации, что-то другое)?

3. Какими документами возможно подтвердить, что КИК образована в соответствии с законодательством Республики Беларусь, а также каким образом должны быть заверены данные документы (самой КИК, нотариально)?

4. Для подтверждения постоянного местонахождения в Республике Беларусь у КИК была запрошена Справка о постоянном местонахождении (название по законодательству РБ). Достаточно ли указанного документа для подтверждения постоянного местонахождения КИК, требуется ли апостилировать данный документ?

5. Какие дополнительные риски в связи с изложенными изменениями в НК РФ (ст. 312) существуют у Общества и какие способы снижения этих рисков могут быть рекомендованы?

## Ответы

1. По общему правилу постоянное местонахождение КИК определяется на основании заверенного компетентным органом соответствующего иностранного государства подтверждения постоянного местонахождения (ст. 312 НК РФ, Постановление Президиума ВАС РФ от 28 декабря 2010 г. № 9999/10).

Данный документ должен содержать апостиль, если международным соглашением РФ не предусмотрено иное (см. Постановление Президиума ВАС РФ от 28 июня 2005 г. № 990/05 по делу № А55-2411/2004-43).

2. Информация о том, на основании каких стандартов составлена отчетность КИК, должна содержаться в самой отчетности. Составитель отчетности в самом тексте документа заявляет о том, что им принимались во внимание конкретные стандарты.

На наш взгляд, Общество также может дополнительно подготовить справку с указанием применимого законодательства иностранного государства, устанавливающего обязательное применение каких-либо стандартов отчетности в соответствии с личным законодательством КИК. В справке может содержаться выписка из законодательного акта с указанием на языке оригинала названия, номера и даты законодательного акта, которым установлены соответствующие стандарты, с переводом на русский язык. Нотариального заверения перевода не требуется.

Примерный образец справки приведен в Приложении 2 к настоящей статье.

3. Документами, подтверждающими регистрацию КИК на территории Республики Беларусь, могут являться:

- » справка о постоянном местонахождении КИК на территории Белоруссии с нотариально заверенным переводом ее на русский язык;
- » выписка из реестра юридических лиц РБ в отношении КИК, заверенная местным налоговым органом, с переводом ее на русский язык;

- » сертификат (свидетельство) о постановке КИК на налоговый учет в Республике Беларусь с переводом его на русский язык;
- » копии уставных документов КИК с переводом их на русский язык.

4. По мнению авторов, Справка о постоянном местонахождении (название по законодательству РБ) является единственным документом, подтверждающим местонахождение КИК в Белоруссии.

При этом Белоруссия относится к числу государств, с которыми достигнуты взаимные договоренности о принятии документов, подтверждающих налоговое резидентство (постоянное местонахождение на территории иностранного государства), без апостиля или консульской легализации (письма Минфина России от 25 августа 2006 г. № 03-03-04/4/141 (п. 3), ФНС России от 12 мая 2005 г. № 26-2-08/5988, УФНС России по г. Москве от 21 декабря 2010 г. № 16-15/133937@, от 9 июня 2009 г. № 16-15/058821), т.е. проставление апостиля на данном документе не обязательно.

Однако справка должна иметь нотариально заверенный перевод на русский язык.

5. Отметим, что положения ст. 309<sup>1</sup> НК РФ, в частности п. 3, 7, 7<sup>1</sup>, 8, устанавливают специальные пра-

вила определения прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании.

Данные правила должны быть доведены до сведения лица, составляющего отчетность, соответствующие правила подсчета прибыли в целях применения положений ст. 25<sup>15</sup> и 309<sup>1</sup> НК РФ должны быть отдельно указаны в документации (финансовой отчетности).

Поскольку КИК, находящаяся в Болгарии, находится на стадии ликвидации, то убыток по этой компании может быть определен на основании данных ее финансовой отчетности, подкрепленных подтверждением постоянного местонахождения компании в Болгарии и справкой о применимых стандартах отчетности. При составлении отчетности по данной компании особенно важно учитывать то, что убыток, полученный контролируемой иностранной компанией до 1 января 2015 г., по данным финансовой отчетности, составляемой в соответствии с ее личным законом, может быть перенесен на будущие периоды в сумме, не превышающей сумму убытка за три финансовых года, предшествующих 1 января 2015 г., и учтен при определении налоговой базы этой компании (п. 8 ст. 309<sup>1</sup> НК РФ).

## Приложение 1

НА БЛАНКЕ ОРГАНИЗАЦИИ

### ПОДТВЕРЖДЕНИЕ фактического права на доходы

Настоящим компания \_\_\_\_\_ подтверждает, что в целях применения статьи \_\_\_\_ Соглашения (конвенции, договора) между Российской Федерацией и \_\_\_\_\_ об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от \_\_\_\_ г. компания \_\_\_\_\_ является фактическим получателем дохода в виде \_\_\_\_\_ (дивидендов, процентов, роялти, иного вида доходов, указать), подлежащих выплате на основании \_\_\_\_\_ (решения общего собрания акционеров (участников) \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_ г. / Договора \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_ г.).

Компания осуществляет фактическую предпринимательскую деятельность в \_\_\_\_\_ и является плательщиком налога на прибыль в отношении подлежащих перечислению доходов в виде \_\_\_\_\_ (дивидендов, процентов, роялти, иного вида доходов, указать).

В настоящее время не существует ограничений полномочий компании \_\_\_\_\_ по распоряжению полученными \_\_\_\_\_ (дивидендами, процентами, роялти, иными видами доходов, указать).

Компания не имеет обязательств перед третьими лицами по перечислению полученных доходов в виде \_\_\_\_\_ (дивидендов, процентов, роялти, иных видов доходов, указать) третьим лицам.

В подтверждение сказанного направляем Вам сертификат (свидетельство) и иные документы, подтверждающие постоянное местонахождение компании \_\_\_\_\_ в целях Соглашения (конвенции, договора) между Российской Федерацией и \_\_\_\_\_ об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от \_\_\_\_ г. и ведение ею предпринимательской деятельности и уплату налогов на прибыль на территории \_\_\_\_\_.

Приложение:

- 1.
- 2.
- 3.

С уважением,  
директор (представитель по доверенности)

\_\_\_\_\_  
ПОДПИСЬ

М.П.

НА БЛАНКЕ ОРГАНИЗАЦИИ

**СПРАВКА**  
**о применимых стандартах финансовой отчетности**

Настоящим АО «В» сообщает, что в целях определения прибыли (наименование иностранной компании) в соответствии с законодательством (наименование иностранного государства) подлежат применению следующие стандарты финансовой отчетности (наименование стандартов).

Обязательность применения данных стандартов установлена следующими нормативно-правовыми актами:

1. <Наименование нормативно-правового акта (далее — НПА), номер и дата принятия, номер пункта и статьи> (на языке оригинала).

<Текст НПА на языке оригинала>.

2.

3.

...

Перевод:

1. <Наименование НПА, номер и дата принятия, номер пункта и статьи> (на русском языке).

<Текст НПА на русском языке>.

2.

3.

...

С уважением,  
генеральный директор (представитель по доверенности)

\_\_\_\_\_  
ПОДПИСЬ

М.П.

# КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

## Особенности определения таможенной стоимости при ввозе на территорию РФ незарегистрированного лекарственного препарата для целей его регистрации

### СИТУАЦИЯ

В 2015–2016 гг. ПАО «N» (дистрибьютор) осуществляло ввоз незарегистрированных в РФ лекарственных препаратов для лечения конкретных пациентов по жизненным показаниям на основании получаемых отдельных разрешений Минздрава России.

Препараты поставлялись поставщиком (Корпорацией F) в адрес ПАО «N» на основании соглашений о безвозмездной поставке, согласно которым ПАО «N» не производит никаких оплат в пользу поставщика. Корпорация F (поставщик) и ПАО «N» не являются аффилированными лицами.

В документах на поставку, включая проформу-инвойс, указывалась цена на препараты, предназначенная только для целей таможенного оформления, на что в инвойсе было указано. На этом основании данный препарат был освобожден от уплаты таможенных платежей и НДС.

В настоящий момент с ПАО «N» на территории РФ нет коммерческого контракта, где была бы установлена коммерческая стоимость лекарственного препарата.

Сейчас Корпорация F (далее также — Компания) осуществляет процесс регистрации данного лекарственного препарата на территории РФ. Заявителем при регистрации будет являться ООО «A» по доверенности от Компании. Для этих целей планируется ввоз определенного количества препарата, что потребует уплаты таможенных платежей и НДС в размере 18%. Ввоз будет осуществляться через таможенного брокера по договору, заключенному с ООО «A».

**ВОПРОСЫ**

- 1. Возможно ли в инвойсе на партию лекарственного препарата, ввозимого для целей регистрации, указать цену препарата ниже номинальной цены, которая указывалась при ввозе в рамках оказания помощи конкретным пациентам?**
- 2. Если невозможно, то почему?**

**ОТВЕТ**

Как следует из описания ситуации, государственная регистрация лекарственного препарата будет осуществляться на Компанию, заявителем при регистрации будет являться ООО «А» по доверенности от Компании.

В силу ст. 17 Федерального закона от 12 апреля 2010 г. № 61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств» (далее — Закон об обращении лекарственных средств) заявителем для целей государственной регистрации лекарственного препарата является разработчик такого препарата или уполномоченное им другое юридическое лицо.

Для осуществления государственной регистрации необходимо осуществить ввоз партии незарегистрированного лекарственного средства.

Согласно Закону об обращении лекарственных средств по общему правилу ввозимые в Российскую Федерацию лекарственные средства должны быть включены в государственный реестр лекарственных средств (п. 2 ст. 47).

Вместе с тем в соответствии с п. 3 ст. 47 Закона об обращении лекарственных средств допускается ввоз в РФ конкретной партии незарегистрированных лекарственных средств, предназначенных для проведения клинических исследований лекарственных препаратов, проведения экспертизы лекарственных средств для осуществления государственной регистрации лекарственных препаратов на основании разрешения, выданного уполномоченным федеральным органом исполнительной власти по заявлениям лиц, указанных в ст. 48 названного Закона.

В частности, такими лицами могут быть иностранные разработчики лекарственных средств и иностранные производители лекарственных средств или другие юридические лица по поручению разработчика для проведения клинических исследований лекарственного препарата, осуществления его государственной регистрации, включения фармацевтической субстанции в Государственный реестр лекарственных средств, контроля качества лекарственных средств при наличии разрешения уполномоченного федерального органа исполнительной власти на ввоз конкретной партии лекарственных средств (далее — заявители) (ст. 48 Закона об обращении лекарственных средств).

В соответствии с Правилами ввоза лекарственных средств для медицинского применения на территорию Российской Федерации<sup>1</sup> разрешение на ввоз также получают указанные заявители.

Таким образом, ввоз лекарственных средств на территорию РФ для осуществления государственной регистрации лекарственного препарата возможен Компанией (разработчиком) или другим юридическим лицом по ее поручению (в частности, таможенным представителем).

В свою очередь, при ввозе товаров, включая данные препараты, на территорию РФ подлежат уплате таможенные платежи в соответствии с таможенным законодательством. К таким платежам, в частности, относится ввозная пошлина (ст. 70 Таможенного кодекса Таможенного союза (ТК ТС)).

Отметим, что данный случай не относится в соответствии с таможенным законодательством к ситуациям, когда таможенные пошлины не уплачиваются.

<sup>1</sup> Утверждены Постановлением Правительства РФ от 29 сентября 2010 г. № 771 «О порядке ввоза лекарственных средств для медицинского применения на территорию Российской Федерации».

В связи с этим при таможенном декларировании для целей уплаты таможенных пошлин необходимо определить таможенную стоимость ввозимой партии лекарственного препарата (ст. 64, 65 ТК ТС).

Таможенная стоимость товаров, ввозимых на территорию РФ, определяется в соответствии с международным договором государств — членов Таможенного союза (ТС), регулирующим вопросы определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу (п. 1 ст. 112 Федерального закона от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»; далее — Закон № 311-ФЗ).

В соответствии с п. 1 ст. 2 Соглашения между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25 января 2008 г. об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза (далее — Соглашение), основой определения таможенной стоимости ввозимых товаров должна быть в максимально возможной степени стоимость сделки с этими товарами в значении, установленном в ст. 4 Соглашения.

В силу п. 1 ст. 4 Соглашения таможенной стоимостью товаров, ввозимых на таможенную территорию ТС, является стоимость сделки с ними, т.е. цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за эти товары при их продаже для вывоза на таможенную территорию ТС и дополненная в соответствии с положениями ст. 5 Соглашения, содержащей перечень дополнительных начислений к цене.

Согласно п. 7 Раздела II приказа ФТС России от 14 февраля 2011 г. № 272 в случае отсутствия продажи товаров для вывоза на таможенную территорию ТС (например, безвозмездная поставка, бартерная сделка) таможенная стоимость не может быть определена в соответствии со ст. 4 и 5 Соглашения<sup>1</sup>.

Таким образом, в рассматриваемом случае ввиду отсутствия продажи товаров для вывоза на таможенную территорию ТС таможенная стоимость *не может быть определена* таким методом.

Как следствие, должны быть использованы иные методы определения таможенной стоимости, применяемые последовательно. К таким методам относятся:

- » метод по стоимости сделки с идентичными товарами (метод 2);
- » метод по стоимости сделки с однородными товарами (метод 3);

- » метод вычитания (метод 4);
- » метод сложения (метод 5);
- » резервный метод (метод 6).

Соглашением установлены случаи и порядок применения таких методов в случае невозможности использования метода по цене сделки.

Вместе с тем методы определения стоимости 2–5 при их применении предполагают расчет стоимости исходя из показателей коммерческой продажи идентичных (однородных) товаров либо должны учитывать отдельные показатели, связанные с коммерческой продажей (расходы, прибыль от продаж и др.).

В рассматриваемой ситуации ввоз товаров осуществляется для целей, не связанных с продажей, равно как и иных поставок для коммерческой продажи такого или идентичного (однородного) товара на территории РФ не осуществлялось.

Не исключено, что к идентичным (однородным) товарам могли бы быть отнесены партии лекарственных препаратов, ввозившиеся на территорию РФ ПАО «N».

Однако ввиду того, что данные партии также ввозились для целей, не связанных с коммерческой продажей, стоимость, указанная при ввозе по данным партиям, а также иные расходы (затраты) и аналогичные показатели, по нашему мнению, не могут рассматриваться как ориентир по смыслу методов расчета таможенной стоимости 2–5.

Если таможенная стоимость товаров не может быть определена в соответствии с методами 2–5, она определяется на основе данных, имеющихся на таможенной территории ТС, путем использования методов, совместимых с принципами и положениями Соглашения (резервный метод, п. 1 ст. 10 Соглашения).

Методы определения таможенной стоимости товаров, используемые в соответствии со ст. 10 Соглашения, являются теми же, что и предусмотренные в ст. 4, 6–9 Соглашения (методы 2–5), однако при определении таможенной стоимости в соответствии с резервным методом (метод 6) допускается гибкость при их применении.

Таможенная стоимость оцениваемых (ввозимых) товаров, определенная согласно положениям метода 6, в максимально возможной степени должна основываться на ранее определенных таможенных стоимостях.

Отметим, что Соглашение не предусматривает ситуаций, аналогичных рассматриваемой, когда ввоз осуществляется, по сути, без сделки, для целей использования товара, не связанных с коммерческой деятельностью и последующей продажей (распространением) такой партии товара.

В связи с этим полагаем, что допустимо использовать метод 6 (резервный метод) для определения

<sup>1</sup> Статьей 4 Соглашения закреплен метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1), ст. 5 Соглашения предусмотрены дополнительные начисления к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за товары. В случае безвозмездной передачи права собственности на ввозимый товар данный метод и данные дополнительные начисления неприменимы.

стоимости ввозимой партии лекарственных препаратов.

Соответственно, не исключается возможность указать цену препарата ниже номинальной цены, которая указывалась при ввозе в рамках оказания помощи конкретным пациентам.

В то же время подп. 12 п. 1 ст. 183 ТК ТС установлено, что декларант обязан представить документы, обосновывающие заявленную таможенную стоимость товаров и избранный им метод ее определения.

На основании ст. 66 ТК ТС таможенный орган имеет право на осуществление контроля таможенной стоимости товаров, в том числе посредством запроса дополнительных документов и пояснений, необходимых для подтверждения правильности определения таможенной стоимости товаров. По результатам такого контроля таможенный орган принимает решение о принятии заявленной таможенной стоимости товаров или решение о корректировке заявленной таможенной стоимости товаров (ст. 67 ТК ТС).

При этом при осуществлении контроля таможенной стоимости товаров таможенными органами может быть использована любая информация, имеющаяся в распоряжении таможенного органа (п. 6 Порядка контроля таможенной стоимости товаров<sup>1</sup>, ст. 162 Закона № 311-ФЗ).

Представляется, что информация о стоимости ввозимого лекарственного препарата может быть в распоряжении таможенного органа на основании ранее осуществлявшихся поставок партий такого же лекарственного препарата, подлежавших декларированию, и осуществлявшихся для оказания помощи конкретным пациентам.

Как следует из положений, регулирующих применение метода 6 (резервного метода), таможенная стоимость товаров в соответствии с таким методом не должна определяться, в частности, на основе:

- » системы, предусматривающей принятие для таможенных целей более высокой из двух альтернативных стоимостей;
- » цены на товары на внутреннем рынке страны вывоза;
- » цены товаров, поставляемых из страны их вывоза в третьи страны;
- » минимальной таможенной стоимости;

» произвольной или фиктивной стоимости (п. 4 ст. 10 Соглашения).

Таким образом, само по себе наличие информации в таможенном органе о таможенной стоимости по ранее осуществленным поставкам для лечения конкретных пациентов по жизненным показаниям на основании получаемых отдельных разрешений Минздрава России, на наш взгляд, не может являться критерием, а сама эта информация не может быть положена в основу определения (корректировки) таможенной стоимости таможенными органами по следующим обстоятельствам.

В первую очередь такая стоимость не отвечает принципам определения таможенной стоимости, заложенным в Соглашении.

Кроме того, корректировка таможенной стоимости исходя только из данной информации нарушает положения п. 4 ст. 10 Соглашения, устанавливающие запрет на выбор большей стоимости из двух альтернативных стоимостей (цены) на товары на внутреннем рынке страны вывоза.

Вместе с тем, поскольку в рассматриваемой ситуации порядок определения таможенной стоимости ввозимого лекарственного препарата не носит типового характера и не может быть определен исходя из цены сделки или сравнимых условий, нельзя исключать риск возникновения споров с таможенными органами относительно размера таможенной стоимости, указанной в таможенной декларации.

В любом случае если применяется резервный метод, в том числе при корректировке таможенной стоимости таможенным органом, то таможенный орган обязан в письменном виде указать источник использованных данных, а также подробный расчет, произведенный на их основе (п. 4 ст. 10 Соглашения).

Принимая во внимание имеющуюся информацию об отсутствии иных сделок, содержащих данные о стоимости такого или аналогичного лекарственного препарата, равно как и иных данных о стоимости такого лекарственного препарата (за исключением обозначенных ранее некоммерческих поставок) в распоряжении таможенного органа, риски оцениваются нами как минимальные. ©

Ответ подготовила  
руководитель практики «ФБК Право» Н.Н. Леженникова

*Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в компанию «ФБК» по адресу [fbk@fbk.ru](mailto:fbk@fbk.ru).*

<sup>1</sup> Утвержден решением Комиссии Таможенного союза от 20 сентября 2010 г. № 376.

# НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

## Конференции

### **ФБК, «ФБК Право» и «ЭНПИ Консалт» провели совместный вебинар по вопросам реорганизации**

18.05.2017

На вебинаре, организованном группой «ФБК» совместно с «ЭНПИ Консалт», ведущие консультанты и юристы обсуждали бухгалтерские, налоговые и правовые аспекты реорганизации компаний.

Юристы корпоративной практики «ФБК Право» рассказали, как определить оптимальный способ реорганизации, и разъяснили основные этапы ее проведения. Были рассмотрены наиболее часто встречающиеся нарушения процедуры реорганизации и их последствия. Консультанты «ЭНПИ Консалт» и ФБК подробно остановились на правилах подготовки передаточного акта при реорганизации и указали типичные ошибки, допускаемые при его формировании. Налоговые консультанты «ФБК Право» детально разобрали основные вопросы администрирования и исчисления налогов, с которыми сталкиваются компании при реорганизации.

«Реорганизация — это очень важный этап в жизни каждой компании, которая с ней сталкивается. Этот вебинар позволил взглянуть на реорганизацию с разных сторон, и надеемся, что он поможет каждому участнику избежать возможных ошибок и рисков либо минимизировать их», — отметила партнер ФБК, вице-президент по вопросам корпоративного развития **Ирина Сухова**.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-fbk-pravo-i-enpi-konsalt-proveli-sovmestnyy-vebinar-po-voprosam-reorganizatsii/>

### **«ФБК Право» на Петербургском международном юридическом форуме 2017**

23.05.2017

В середине мая в Северной столице прошел Петербургский международный юридический форум. Уже традиционное участие в мероприятии

юристов «ФБК Право» в этом году стало особенно масштабным.

Деловую программу форума открыл бизнес-завтрак «Необоснованная налоговая выгода: где находится баланс интересов бизнеса и власти?», организованный совместно с издательским домом «Коммерсантъ». В мероприятии приняли участие советник Президента РФ, федеральные судьи, представители крупнейших российских компаний и деловых объединений. Модератором дискуссии выступила директор департамента налоговых споров **Галина Акчурина**.

Кроме этого, юристы «ФБК Право» участвовали в работе нескольких значимых сессий ПМЮФ. Так,





партнер «ФБК Право» **Александр Ермоленко** поделился своими последними наблюдениями в рамках секции «M&A сделки: тенденции и вызовы для российского бизнеса». В свою очередь, **руководитель антимонопольной практики Сергей Ермоленко** обсудил с коллегами регулирование на рынке цифровых технологий.

Команда компании также приняла участие в интеллектуальном состязании «Дореволюционный партийный батлЪ», где юристы могли проявить свои профессиональные качества и полемические таланты. В трех турах командам «ФБК Право», КПМГ, КСК и Capital Legal Services предстояло разрешить один из современных кейсов с помощью судебных прецедентов из прошлого, выстроить линию защиты известных исторических и литературных персонажей и, наконец, отстаивать свою правоту, приняв на себя роль представителей партий дореволюционной Думы, соответственно: кадетов, октябристов, большевиков и эсеров. По итогам юридического соревнования команде «ФБК Право» был вручен специальный приз «За верность убеждениям».

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-peterburgskom-mezhdunarodnom-yuridicheskom-forume-2017/>

## **ФБК приняла участие в проекте «Национальные чемпионы»**

23.05.2017

**Руководитель практики управления рисками ФБК Роман Кенигсберг** выступил в качестве эксперта в проекте «Национальные чемпионы».

В рамках одной из сессий были рассмотрены модели ускоренного развития экспорта семи высокотехнологичных компаний. Приглашенные эксперты оценивали качество проработки моделей, давали рекомендации по их совершенствованию. Отмеченные проблемы оказались типичными для многих высокотехнологичных компаний, а значит, предлагаемые решения могут иметь широкое применение в различных отраслях для интенсификации несырьевого экспорта.

«Данная площадка уникальна тем, что на ней собираются все заинтересованные лица: топ-менеджеры предприятий-поставщиков, потребители инновационной продукции, профильные чиновники и профессиональные эксперты. Это во многом увеличивает шансы найти оптимальные решения проблем здесь и сейчас, в ходе прямого общения», — отметил Р. Кенигсберг.

«Национальные чемпионы» — проект поддержки частных высокотехнологичных компаний-лидеров, который в 2016 г. инициировало Минэкономразвития России в партнерстве с фондом РВК. В проект отбираются высокотехнологичные компании с высоким экспортным потенциалом и темпом роста выручки, имеющие статус участника рейтинга «ТехУспех». В настоящее время победителями проекта являются 30 компаний с годовой выручкой от 1 млрд до 30 млрд руб. Ведется работа по созданию механизмов государственной поддержки для отобранных компаний, а также доработка стратегий компаний для достижения показателей проекта.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-prinyala-uchastie-v-proekte-natsionalnye-chempiony/>

## **ФБК на круглом столе по корпоративному законодательству в Совете Федерации**

26.05.2017

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко выступил в Совете Федерации в качестве эксперта на круглом столе по совершенствованию корпоративного законодательства. Организаторами мероприятия стали Комитет СФ по конституционному законодательству и государственному строительству совместно с Комитетом СФ по экономической политике.

В ходе заседания выступили представители федеральных органов, бизнеса и юридического сообщества. По итогам мероприятия были подготовлены рекомендации Правительству РФ, государственным ведомствам, палатам Федерального Собрания.

«Сегодня нужно принять волевое решение и перестать переписывать законодательство, в том числе и корпоративное. Судебная практика не успевает развиваться за новыми законами, сменяющимися друг друга. А без наработанной судебной практики защищать права очень сложно», — считает А. Ермоленко.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-kruglom-stole-po-korporativnomu-zakonodatelstvu-v-sovete-federatsii/>

## **Наши события**

### **ЭПШ ФБК вошла в тройку лидеров российского бизнес-образования**

12.05.2017

Экономико-правовая школа ФБК (ЭПШ ФБК) заняла третье место в рейтинге учебно-методических центров обучения и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов, опубликованном журналом «АУДИТОР».

Учрежденная в 2002 г. аудиторско-консалтинговой компанией «ФБК» Экономико-правовая школа стабильно входит в первую тройку в рейтингах профессиональных учебных центров. Курсы и семинары ЭПШ ФБК по актуальным проблемам бухгалтерского учета и налогообложения, экономики и менеджмента проводят высококвалифицированные практики — сотрудники ФБК и другие ведущие отечественные специалисты.

Ознакомиться с полной версией рейтинга учебно-методических центров можно по ссылке.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/ekonomiko-pravovaya-shkola-fbk-voshla-v-troyku-liderov-rossiyskogo-biznes-obrazovaniya/>

### **ФБК прошла аккредитацию АССА и подтвердила статус Gold**

16.05.2017

Компания «ФБК» в мае 2017 г. прошла процедуру подтверждения статуса компании-работодателя, поддерживающей обучение сотрудников по программе АССА. Статус АССА Approved Employer — Trainee Development, Gold, был получен ФБК в 2014 г.

Статус АССА Approved Employer — это официальное признание того, что компания-работодатель соответствует высоким стандартам в области

обучения и поддерживает сотрудников в их профессиональном развитии. Данный статус позволяет компаниям повысить свою привлекательность как работодателя, упрощает сотрудникам процесс получения и подтверждения квалификации АССА, а также дает его обладателям ряд преимуществ, в том числе возможность участия в мероприятиях АССА Россия.

На сегодня 7100 компаний по всему миру имеют статус аккредитованного АССА работодателя.

АССА (The Association of Chartered Certified Accountants) — глобальная ассоциация профессионалов в области финансов и учета. Цель ассоциации — предложить наиболее предпочтительные квалификации для практичных, способных и амбициозных людей по всему миру, которые стремятся к успешной карьере в области учета, аудита, финансов и менеджмента.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-proshla-akkreditatsiyu-assa-i-podverdila-status-gold/>

## «ФБК Право» на Legal Run 2017

22.05.2017

Команда «ФБК Право» приняла участие в юридическом благотворительном забеге Legal Run 2017, который прошел 20 мая в столичном парке «Сокольники». Состязание проводится четвертый год подряд совместно с фондом «Подари жизнь». Средства, собранные участниками, пойдут на помощь детям, нуждающимся в лечении.



За «ФБК Право» бежало 22 человека, за них болела многочисленная группа поддержки. Всего же на старт в Москве вышло около тысячи человек.

«Команда «ФБК Право» традиционно участвует в благотворительном забеге Legal Run. В этом году у нас рекорд по числу желающих поддержать фонд «Подари жизнь». К инициативе юристов активно присоединяются сотрудники других подразделений группы ФБК», — отметила партнер «ФБК Право» Надежда Орлова.

Legal Run 2017 — уникальный фандрайзинговый проект, с 2014 г. объединяющий представителей профессионального сообщества юристов всего мира в поддержку подопечных благотворительного фонда «Подари жизнь» и нескольких региональных фондов. В этом году проект получил беспрецедентный географический охват — от Благовещенска до Лондона: официальные забеги с 20 по 27 мая прошли в 14 городах.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-legal-run-2017/>

## ФБК в очередной инстанции выиграла суд с «Мириад Рус»

25.05.2017

Арбитражный суд Московского округа по иску ООО «Мириад Рус» к компании «ФБК» постановил «оставить решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения, а кассационную жалобу — без удовлетворения». Данное решение в очередной раз подтвердило, что претензии истца в отношении недостоверности аудиторского заключения по бухгалтерской (финансовой) отчетности ПАО «Газпром» за 2015 г. необоснованны.

Напомним, что в октябре прошлого года ФБК выиграла суд по этому делу с формулировкой «в иске отказать полностью», а в январе 2017 г. это решение было подтверждено в апелляционной инстанции.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-v-ocherednoy-instantsii-vyigrala-sud-s-miriad-rus/>

## **«ФБК Право» — в числе лидеров рейтинга газеты «Коммерсантъ»**

29.05.2017

По версии опубликованного газетой «Коммерсантъ» рейтинга лучших юридических практик, «ФБК Право» заняла первое место в области налогового консультирования, а также вошла в топ-5 номинации «Земля и недвижимость».

В рейтинге лучших отраслевых практик «ФБК Право» отмечена в числе лидеров в направлениях «Здравоохранение и фармацевтика», «Ретейл и торговля» и «Сырьевые ресурсы». Кроме того, три представителя «ФБК Право» были рекомендованы рейтингом ведущих юристов: **Надежда Орлова** в сфере налогового консультирования, **Сергей Ермоленко** в области антимонопольного регулирования и **Александр Ермоленко** в категориях «Земля и недвижимость», «Корпоративное право» и «Разрешение коммерческих споров».

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-v-chisle-liderov-reytinga-gazety-kommersant/> ©

## Подписка на журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации»:



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



ул. Мясницкая, 44/1,  
Москва, Россия 101990

T: +7 495 737 5353  
Ф: +7 495 737 5347

E: [fbk@fbk.ru](mailto:fbk@fbk.ru)

[fbk.ru](http://fbk.ru)

[www.fbk.ru](http://www.fbk.ru)

© ООО «ФБК», 2017

Перепечатка материалов электронного журнала «Финансовые и бухгалтерские консультации» допускается только по согласованию с редакцией журнала.

При любом использовании материалов журнала активная ссылка на электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации» обязательна.