

ФИНАНСОВЫЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ КОНСУЛЬТАЦИИ

Почему ошибаются экономисты

Учет затрат на выплату
заработной платы работникам
во время простоя

Формальные основания
для отмены решения, вынесенного
по результатам налоговой проверки

Налогообложение выплат
по договорам на использование
ноу-хау и товарного знака

По вопросам подписки на электронный журнал
«Финансовые и бухгалтерские консультации»
обращайтесь к Светашеву Владимиру
по адресу: SvetashevV@fbk.ru

По поводу сотрудничества с электронным
журналом можно связываться с координатором
проекта Скотниковым Александром
тел.: +7 (495) 737-5353, e-mail: infopress@fbk.ru

ОБРАЩЕНИЕ ПРЕЗИДЕНТА КОМПАНИИ «ФБК»



Дорогие друзья, уважаемые читатели!

Сегодня я представляю вашему вниманию электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации».

Компания «ФБК» была пионером в издании профессиональной периодики. С 1993 года наши журналы «Финансовые и бухгалтерские консультации», «Ваш налоговый адвокат», «Новое в бухгалтерском учете и отчетности в РФ» пользовались неизменной популярностью среди финансистов, юристов, бухгалтеров.

Новое время требует новых технологических подходов к обработке информации. Она все в большей степени перекочевывает с бумаги на экраны компьютеров, дающие возможность избавиться от полиграфического цикла.

Именно поэтому мы решили предложить вашему вниманию электронный журнал. В нем — продолжение тем, которые регулярно поднимались на страницах журналов «Ваш налоговый адвокат», «Новое в бухгалтерском учете и отчетности», «Финансовые и бухгалтерские консультации».

В электронном журнале в удобном для вас формате планируется давать материалы по антикризисным стратегиям, оперативные советы по налоговой тематике, рекомендации бухгалтерских консультантов, аудиторов и корпоративных юристов, анализ судебной практики. В издании найдется место разбору практических ситуаций («кейсов») с точки зрения правильности учета и отчетности, исчисления и уплаты налогов. Эксперты смогут изложить свои взгляды и, возможно, некоторые нестандартные подходы к решению актуальных проблем. Мы надеемся представлять профессиональному сообществу позицию специалистов компании «ФБК» по максимально широкому кругу вопросов хозяйственной деятельности. В журнале вы также найдете информацию о новых проектах, исследованиях нашей компании.

В этом году, 12 сентября, компании «ФБК» исполняется 19 лет. Сегодня ФБК — это одна из крупнейших российских аудиторско-консультационных компаний, обладающая уникальным профессиональным опытом и экспертизой по широкому кругу экономических и правовых вопросов.

Мы очень надеемся, что идеи и опыт наших специалистов, их коллег из других компаний будут по-прежнему интересны профессиональному сообществу. Так что до новых встреч!

Искренне Ваш,
Сергей Шапигузов

СОДЕРЖАНИЕ

1 К ЧИТАТЕЛЯМ

ШАПИГУЗОВ С.М.

АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

3 ПОЧЕМУ ОШИБАЮТСЯ ЭКОНОМИСТЫ

И.А. НИКОЛАЕВ

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

7 ОБОБЩЕНИЕ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ ПО НАЛОГОВЫМ СПОРАМ ЗА ИЮНЬ 2009 ГОДА

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

14 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ВЫПЛАТУ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ РАБОТНИКАМ ВО ВРЕМЯ ПРОСТОЯ

Е.И. ГОЛУБЕВА, Е.А. ДБАР

ВАШ НАЛОГОВЫЙ АДВОКАТ

17 ФОРМАЛЬНЫЕ ОСНОВАНИЯ ДЛЯ ОТМЕНЫ РЕШЕНИЯ, ВЫНЕСЕННОГО ПО РЕЗУЛЬТАТАМ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

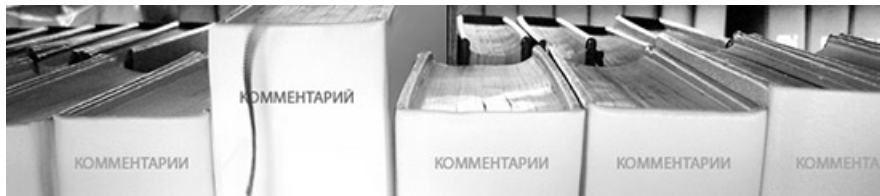
В.Р. ГАФАРОВА

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

22 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ВЫПЛАТ ПО ДОГОВОРАМ НА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ НОУ-ХАУ И ТОВАРНОГО ЗНАКА

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

25 НОВЫЕ ПРОЕКТЫ / НАШИ АНОНСЫ / ИССЛЕДОВАНИЯ КОМПАНИИ «ФБК» / НАШИ СОБЫТИЯ



Почему ошибаются экономисты



И.А. Николаев
партнер, директор
департамента
стратегического анализа
компании «ФБК»

Не так давно два ведущих профессора Лондонской школы экономики, Тим Бесли и Питер Хеннеси, направили королеве Великобритании Елизавете Второй письмо, в котором попытались объяснить, почему экономисты проглядели мировой экономический кризис. И что примечательно, это было не только письмо-объяснение, но и своего рода письмо-извинение. Можно ли такое представить сегодня в России? Увы, нет. Другое общество, другой менталитет, другое понимание ответственности и т.д.

Вот в чем состояло объяснение уважаемых профессоров: «Неспособность предсказать сроки, масштаб и серьезность кризиса и предотвратить его имеет под собой много причин, однако главная — это нехватка коллективного воображения у ярчайших умов как в Великобритании, так и по всему миру, которое бы помогло понять риски существующей системы в целом».

Конечно, витиевато сформулировано. Да и трудно мне согласиться с тем, что во всем мире никто не понимал рисков существующей системы. Однако не хочется вновь и вновь останавливаться на причинах кризиса. Не об этом сейчас речь. Почему ошибаются экономисты? Вот вопрос для анализа.

Попробую все-таки сформулировать перечень причин, почему действительно есть обоснованные претензии к экономистам, аналитикам по поводу их оценок и прогнозов.

Первая причина: *отсутствует востребованность со стороны государства в качественных, достоверных и независимых оценках и прогнозах.*

Говорю сейчас про Россию. Естественно, что в таком случае рассуждать о существовании независимой экономической аналитики не приходится. Отдельные исключения, безусловно, есть. Но это только подтверждает справедливость оценки общей картины.

Яркое свидетельство отсутствия такой востребованности — тендеры, объявляемые российскими экономическими ведомствами на предмет научно-исследовательских работ (НИР), целью которых является получение прогнозно-аналитических оценок. Если это работы с большим объемом финансирования, будьте уверены, что надо быть очень внимательным при принятии решения об участии в таких мероприятиях. Практически всегда у такого тендера победитель уже predetermined. С трудом верится, что этот победитель не поделится потом с госзаказчиком. И совсем не обязательно что-то там передавать в конвертах. Просто укажут, кто будет числиться соисполнителем по работе и сколько ему надо будет заплатить.

Понятно, что цель организации таких тендеров на проведение НИР совсем не в получении точных прогнозно-аналитических оценок. Там — другие мотивы. Сформулируем их предельно политкорректно: получение чиновниками административно-статусной ренты. И разумеется, если истинной целью заказываемых государственными структурами прогнозно-аналитических работ сегодня в России является не получение максимально достоверных оценок, а совсем иное, то таких оценок и не будет.

Таким образом, искаженность прогнозов предопределяется тем, что они, в общем-то, не особо нужны. Но и это еще не все. Ведь какие-то прогнозы все-таки

требуются. Надо ведь считать бюджет, определяться с мерами экономической политики и т.п. И здесь у чиновников появляется естественное желание получить не точный, а, скорее, желаемый прогноз.

Яркий пример — оценки многих российских экономистов по поводу перспектив 2009 г., сделанные в конце 2008 г. Тогда, напомним, Закон о федеральном бюджете на 2009 г. принимался в конце октября — начале ноября 2008 г. Страна уже вовсю погружалась в пучину кризиса, а бюджет был принят исходя из того, что ВВП страны вырастет в 2009 г. на 6,7% (!).

И многие экономисты поддакивали такому фактически неточному прогнозу вплоть до самого конца 2008 г. Почему поддакивали? Потому что высокие чиновники продолжали твердить, что в России кризиса нет, что кризис — это там, в мире.

Точный и достоверный экономический прогноз в рыночной экономике — это тоже товар. Будет спрос — будет предложение. Сегодня в России подобный спрос со стороны государства отсутствует. Поэтому нет ничего удивительного в том, что оценки экономистов оказываются далеки от действительности.

А вот еще одно доказательство того, что сегодня государство не заинтересовано в точности прогнозов. Как-то (более трех лет назад, наверное) у меня родилась простая идея: для повышения качества прогнозно-аналитических оценок надо публиковать результаты соответствующих научных работ, выполненных по госконтрактам, в Интернете.

Поясню свою мысль. Сегодня никто не обязывает исполнителей и заказчиков делать доступными результаты НИР (в нашем случае результаты — это обоснования прогнозов). Естественно, никакого неформального контроля со стороны профессионального сообщества в этом случае не существует. Вот и сдают исполнители в виде отчетов никому не нужную макулатуру. Ежегодно (и это происходит!) можно сдавать такие псевдо-НИР, меняя только титульные листы с наименованиями работ.

И чтобы такого больше не было или было гораздо в меньшей степени, нужно, на мой взгляд, просто законодательно обязать госзаказчиков размещать отчеты о научно-исследовательских работах на своих сайтах или в реестре госконтрактов.

Будьте уверены, в таком случае сдавать халтуру будет ой как неудобно. Коллеги на некачественные работы сразу обратят внимание, особенно те из них, которые не получили контрактов. Вот он, публичный контроль со стороны профессионального сообщества — замечательная вещь для повышения точности и достоверности прогнозов, да и вообще всех открытых НИР.

У меня тогда как раз представилась возможность изложить свою идею руководству Федеральной антимонопольной службы. Идея понравилась, и мы даже разработали необходимые поправки в законодательство о госзакупках. Проект

федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон “О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд”» мы направили в ФАС России. И все, на этом история закончилась.

Я пытался потом выяснить у исполнителей перспективы нашей инициативы. Но от меня отмахивались, как от назойливой мухи.

Представляете ненормальность ситуации?! Мы сами, по своей инициативе и совершенно бесплатно, выполнили эту работу. Направили ее туда, куда следует. Но это никому не нужно. Точнее, государству сегодня не нужно. О каких тогда точных прогнозах можно говорить?

Возникает, правда, такой вопрос: что все о государстве да о государстве? Бизнес-то заинтересован в точных прогнозах или нет? Может, бизнесу и небезынтересны важнейшие макроэкономические показатели, но все-таки он у нас сегодня не готов финансировать соответствующие прогнозно-аналитические работы. Пока он действует по принципу «своя рубашка ближе к телу», полагая, что данные по тому же росту ВВП или инфляции он всегда найдет в материалах правительства. Поэтому, действительно, государство у нас сегодня фактически единственный заказчик прогнозно-аналитических работ. И, как выясняется, не самый хороший заказчик.

Безусловно, есть еще инициативные прогнозы. Вот, к примеру, мы (компания «ФБК») делаем такие прогнозы. Но это все-таки исключение, подтверждающее истинность изложенного выше.

Вторая причина: у экономистов не хватает фундаментальности, системности знаний; существует проблема зашоренности взглядов.

Да-да, квалификация оставляет желать лучшего. Может быть, чуть-чуть утешает, что это характерно не только для российских экономистов. Это — общая проблема, что, собственно говоря, подтверждают и английские профессора в своем письме к королеве Великобритании.

Если бы, замечу, не было этой самой зашоренности, не наступали бы вновь и вновь на те же самые грабли. Посмотрите: не успела еще мировая экономика опомниться от того, что лопнули спекулятивные пузыри в результате мирового кризиса, как вновь не особо-то многих смущает надувание новых пузырей на фондовых рынках и на мировом рынке нефти.

Спекулятивная модель экономики, казалось бы, показала свою исчерпанность. Но нет, мир вновь начинает двигаться к новым кризисам. Происходит это в том числе потому, что трудно посмотреть на проблему с другой стороны, трудно изменить парадигму.

Что касается недостаточного профессионализма экономистов, то могу сказать следующее. Проблема, возможно, даже не в том, что меньшее внимание уделяют преподаванию

фундаментальных дисциплин. Проблема в том, что недостаточно учат мыслить творчески.

Но если не можете мыслить творчески, то в прогнозно-аналитической работе вы наверняка столкнетесь с большими сложностями.

Третья причина: прогнозировать происходящее в экономике сложно из-за большого влияния факторов субъективного характера.

Поясню на примере развития ситуации в нынешний кризис. Уже осенью прошлого года, в самом начале вступления экономики в острую фазу кризиса, стало понятно, что главная проблема — это отсутствие спроса. Следовательно, если бы Россия сделала ставку в своей антикризисной деятельности на стимулировании спроса, была бы одна экономическая ситуация. Но так как мы бросились спасать банки, а потом провозгласили, что наш конек — это улучшение социальной защиты населения, то ситуация сложилась совсем иная.

Экономика России в 2009 г. обвально упадет (не менее чем на 10% ВВП по сравнению с 2008 г.). Можно ли было предугадать такое падение? Можно, но только если бы специалисты исходили из того, что приоритеты в антикризисной деятельности будут выбраны совершенно неверные. А выбор приоритетов зависит от конкретных людей. Это — субъективный фактор.

Вот мы так и прогнозировали, результатом чего стали вполне достоверные оценки. Никто осенью 2008 г. не утверждал, что экономика России в 2009 г. уйдет в минус. А компания «ФБК» утверждала и оказалась совершенно права. Права, к сожалению. Потому что такого обвала в экономике вполне можно было избежать. Увы, приоритеты были выбраны неправильные. Как это было предугадать? Трудно.

Но многие коллеги по-прежнему строят только модели, не учитывающие, естественно, подобного рода субъективные факторы. Вот и получают соответствующие результаты.

Четвертая причина: интересы бизнеса искажают прогнозы.

Меня всегда удивляло, когда аналитиков тех же инвестиционных банков спрашивают об их прогнозах по фондовому рынку. Естественно, что у них перспективы в подавляющем большинстве случаев замечательные. Так ведь это и понятно: на растущем рынке их родные компании зарабатывают больше, чем на падающем! Конфликт интересов, что и говорить.

Вот вам и объяснение прогнозов по росту российского фондового рынка, которые мы слышали от инвестиционных

аналитиков, к примеру, в середине 2008 г. Они тогда утверждали, соревнуясь друг с другом, что российский фондовый индекс по РТС достигнет к концу 2008 г. 2500—3000 пунктов. Напомню, что он обвалился к этому времени почти до 500 пунктов. Сказать, что не угадали, значит пожалеть. Почему так случилось? Как раз потому, что, увы, так выгоднее. Причем это не означает, что аналитики искренне не верили в столь радужные перспективы российского фондового рынка. Верили! Но их вера вольно или невольно была основана на банальной материальной заинтересованности. Вот и результаты получились соответствующие.

Пятая причина: экономисты тоже люди. И среди них есть те, кто поступает по принципу «чего изволите».

Это было всегда и среди представителей всех профессий. Так что в этом отношении экономисты не лучше, но и не хуже других.

Можно, наверное, продолжать этот перечень причин. Вот, например, еще одна, которая пришла в голову во время одного радиоэфира на данную тему. Снова были обоснованные обвинения. Я отвечал и вдруг подумал: а ведь журналисты тоже виноваты в том, что у наших экономистов такие прогнозы.

Поясню свою мысль. Получив в очередном комментарии какие-то прогнозные оценки, никто в дальнейшем их и не вспоминает. А это расхолаживает аналитиков. Сегодня сказал одно, завтра — другое. Значит, никакого неформального контроля со стороны СМИ нет.

Поэтому я призываю журналистов напоминать экономистам об их оценках и прогнозах. Будет больше ответственности — будет большая точность. Понимаю, кстати, что и сам могу пострадать. Репутационные риски возрастают, что и говорить. Значит, надо лучше работать.

P.S. Мы провели анализ точности и реализуемости собственных прогнозов и оценок. Ограничились только темой мирового экономического кризиса. Получилось все не так плохо (см. таблицу). Так что могут быть экономисты точны в своих прогнозах и оценках.

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в департамент маркетинга компании «ФБК» по адресу marketing@fbk.ru.

ПРОГНОЗЫ (ПРЕДЛОЖЕНИЯ) КОМПАНИИ «ФБК» ПО ТЕМЕ МИРОВОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА.
СОБСТВЕННЫЙ АНАЛИЗ ТОЧНОСТИ И РЕАЛИЗУЕМОСТИ

Период	Прогноз (предложение)	Источник	Точность и реализуемость
Февраль 2007 г.	Экономический рост спекулятивной экономики, несмотря на относительно высокие показатели, не может быть устойчивым в среднесрочной перспективе. Другими словами, в ближайшие один-три года следует ожидать возникновения экономического кризиса	Аналитический доклад «Спекулятивная экономика»	Прогноз полностью оправдался. Более чем за полтора года до наступления острой фазы мирового экономического кризиса (ноябрь 2008 г.) был сделан вывод об опасности формирования спекулятивной модели экономики
Июль 2008 г.	В ближайшие месяцы следует ожидать резкого ухудшения состояния экономики	Пресс-конференция в РИА «Новости»	Прогноз полностью оправдался
Октябрь 2008 г.	Снижение фондовых индексов после превышения пороговых значений капиталоемкости ВВП обязательно приведет к замедлению темпов экономического роста. В 2009 г. даже в Китае будет отмечено замедление темпов экономического роста	Аналитический доклад «Фондовый рынок: пределы роста и глубина падения»	Прогноз абсолютно точен
Ноябрь 2008 г.	В арсенале мер по борьбе с кризисом, являющимся по своей природе кризисом доверия в экономике, России необходимо задействовать механизм государственных гарантий	Аналитический доклад «Россия и мир против финансового кризиса»	Предложение было включено в перечень антикризисных мер только в начале 2009 г. Однако до июля 2009 г. механизм госгарантирования практически так и не использовался
	Решение проблемы невозможно только посредством направления в экономику все новых финансовых ресурсов		Стремительное падение экономики России в 2009 г. подтвердило ошибочность выбранной стратегии борьбы с кризисом («залить экономику деньгами»)
	Международному сообществу необходимо выстроить систему раннего предупреждения о глобальной перекапитализации фондовых рынков		Учтено в Предложениях Российской Федерации к саммиту «Группы двадцати» в Лондоне (апрель 2009 г.)
Ноябрь—декабрь 2008 г.	Падение российской экономики в 2009 г. составит от -4% до -15%	Пресс-релиз компании «ФБК», публикации в деловых изданиях	Прогноз по объективным обстоятельствам (экономика была в начале стремительного погружения в кризис) был сделан с довольно широким диапазоном. Важно, что никто, кроме ФБК, не прогнозировал в конце 2008 г. падение российской экономики в 2009 г.
Июнь 2009 г.	Падение ВВП в России в 2009 г. составит от -10% до -15% (уточненный прогноз)	Публикации в деловых изданиях	Снижение ВВП по итогам первого полугодия, оценочно, превысило 10% по сравнению с соответствующим периодом 2008 г. Сформировавшиеся негативные факторы (сжатие потребительского спроса, резкое снижение инвестиций в основной капитал), дополненные проявившейся в июле 2009 г. высокой вероятностью нового резкого ослабления рубля, а также невозможностью рассчитывать на значительный положительный эффект от реализации правительственных антикризисных мер, свидетельствуют о высокой вероятности того, что уточненный прогноз ФБК на 2009 г. будет верен



Обобщение судебной практики по налоговым спорам за июнь 2009 года

Обработано 4141 дело

Обобщение по тематическому критерию

Используемые сокращения

КС РФ	— Конституционный Суд Российской Федерации;
ВС РФ	— Верховный Суд Российской Федерации;
ВАС РФ	— Высший Арбитражный Суд Российской Федерации;
ФАС ЦО	— Федеральный арбитражный суд Центрального округа;
ФАС ДО	— Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа;
ФАС МО	— Федеральный арбитражный суд Московского округа;
ФАС ПО	— Федеральный арбитражный суд Поволжского округа;
ФАС СЗО	— Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа;
ФАС УО	— Федеральный арбитражный суд Уральского округа;
ФАС ВСО	— Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа;
ФАС ВВО	— Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа;
ФАС ЗСО	— Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа;
ФАС СКО	— Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа.

Условные обозначения

— ! —	— дефиниции;
— + —	— положительная практика;
— — —	— отрицательная практика.

1. Дела КС РФ, ВС РФ, ВАС РФ



1.1. Предусмотренные Налоговым кодексом РФ механизм исчисления НДС и порядок его уплаты в бюджет указывают на то, что налогоплательщики, названные в п. 1 ст. 143 НК РФ, взимают плату за реализуемые товары, работы, услуги с учетом налога на добавленную стоимость в соответствующем процентном отношении (ст. 168 НК РФ). Плательщиком НДС является, за исключением определенных случаев, получатель (юридическое лицо, предприниматель) суммы налога, которая ему передается в составе платы за товар (работы, услуги) его контрагентом по совершаемым между ними операциям, признаваемым объектом налогообложения (ст. 146 НК РФ).

*Постановление Президиума ВАС РФ
от 9 апреля 2009 г. № 15613/08*



1.2. Работы по строительству и ликвидации непродуктивных скважин — необходимая составляющая освоения природных ресурсов. Поэтому выполнение данных работ относится к операциям, признаваемым в соответствии с главой 21 НК РФ объектом обложения НДС. Поскольку указанные работы проводились обществом с целью получить геологическую информацию, необходимую для освоения отведенного участка недр и добычи на нем нефти, а не создать имущество (объект основных средств), подлежащее амортизации, выводы судов об отсутствии у общества права на налоговый вычет в связи с непостановкой на учет скважины как основного средства и начислением по ней амортизации неправомерны.

*Постановление Президиума ВАС РФ
от 28 апреля 2009 г. № 17070/08*

1.3. Общество правомерно (в соответствии с положениями подп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ) включило в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, лизинговые платежи. Вывод инспекции, что стоимость выкупной цены имущества должна быть выделена из суммы лизингового платежа и исключена из состава расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, не основан на положениях главы 25 НК РФ.

*Определение ВАС РФ
от 10 июня 2009 г. № ВАС-6739/09*

1.4. Материалы выездной налоговой проверки с учетом материалов, полученных в результате дополнительных мероприятий налогового контроля, инспекция рассматривала в отсутствие налогоплательщика, не извещенного о времени и месте их рассмотрения. При таких обстоятельствах суды пришли к выводу о нарушении налоговым органом порядка производства по делу о налоговом правонарушении

и существенном нарушении прав налогоплательщика, что в силу п. 14 ст. 101 НК РФ является основанием для отмены оспариваемого решения налогового органа.

*Определение ВАС РФ
от 17 июня 2009 г. № ВАС-5414/09*



1.5. Увольнение части персонала из общества переводом к индивидуальным предпринимателям с последующим привлечением этого же персонала для работы в обществе по договорам аутсорсинга было направлено на создание условий, которые позволяют сохранить возможность применения упрощенной системы налогообложения в целях уменьшения размера налоговой обязанности. А это, в свою очередь, привело к получению обществом необоснованной налоговой выгоды.

*Постановление Президиума ВАС РФ
от 28 апреля 2009 г. № 17643/08*

1.6. НК РФ не содержит такого условия для налогообложения имущества и его постановки на учет в качестве основного средства, как наличие у организации права собственности на объекты недвижимости, зарегистрированного в установленном порядке. Отражение спорного имущества на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» не является основанием для освобождения налогоплательщика от обязанности по уплате налога на имущество.

*Постановление Президиума ВАС РФ
от 25 мая 2009 г. № ВАС-6250/09*

2. Общие вопросы налогообложения



2.1. Поскольку спорная сделка являлась разовой, у налогового органа отсутствовала возможность установить отклонение цены названной сделки от уровня цен, применяемых обществом «по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени». Таким образом, правовых оснований для проверки правильности применения цены по сделке по основанию, предусмотренному подп. 4 п. 2 ст. 40 НК РФ, у налогового органа не было.

*Постановление ФАС ЦО
от 20 мая 2009 г. № А62-4706/2008*

2.2. Налоговая инспекция, доначисляя предпринимателю налоговые платежи по итогам проверки, не определив рыночную цену лесоматериалов по правилам ст. 40 НК РФ, использовала лишь информацию Союза лесопромышленников и лесозаготовителей России об индикативных ценах. Не были исследованы и оценены доказательства, свидетельствующие о сопоставимости коммерческих условий, в которых действовал предприниматель, с условиями, в которых находились лица, данные по реализации лесопродукции которых

приведены в ценовой информации Союза. Действия инспекции не соответствуют положениям ст. 40 НК РФ.

*Постановление ФАС ВСО
от 26 мая 2009 г.*

№ А78-4986/08-Ф02-1601/09, А78-4986/08-Ф02-2432/09

3. Уплата и возврат налогов



3.1. Когда доход, подлежащий обложению налогом у налогового агента, получен налогоплательщиком в натуральной форме и денежных выплат в данном налоговом периоде налогоплательщику не производилось, у налогового агента отсутствует обязанность удержания налога с плательщика. Необходимая информация представляется агентом в налоговый орган в порядке, предусмотренном подп. 2 п. 3 ст. 24, п. 5 ст. 226 НК РФ.

*Постановление ФАС УО
от 10 июня 2009 г. № Ф09-3923/09-С2*



3.2. Поскольку налоговое законодательство рассматривает НДС как налог, пополняемый различными способами — уплатой плательщиком и удержанием через налогового агента, — отсутствует прямая норма, запрещающая зачет между видами налоговых поступлений. НДС и НДС агента подлежат зачислению в федеральный бюджет, соответственно налоговый орган неправомерно отказал налогоплательщику в проведении зачета налога.

*Постановление ФАС УО
от 14 мая 2009 г. № Ф09-2979/09-С3*

3.3. Неоднократное направление налогоплательщику требований по уплате налогов и пеней за один и тот же период и по одним и тем же налогам не только влечет за собой изменение установленных ст. 70 НК РФ сроков направления требования об уплате налогов и пеней, но и позволяет взыскать налоги и пени, срок принудительного взыскания которых налоговым органом пропущен. Такие действия являются нарушением налогового законодательства, а также нарушают законные права налогоплательщика.

*Постановление ФАС МО
от 28 мая 2009 г. № КА-А40/4713-09*



3.4. Положения п. 6 ст. 69 НК РФ не исключают возможности направления требования по почте. При этом нарушение порядка вручения требования не влечет за собой недействительность требования. Эти обстоятельства могут иметь значение при рассмотрении вопроса о применении принудительных мер взыскания налога. Налоговым законодательством не предусмотрено, в какой именно форме должно направляться требование, следовательно, направление в ад-

рес общества требования с факсимильным воспроизведением подписей должностных лиц налогового органа и гербовой печати не свидетельствует в данном случае о нарушении законодательства, которое могло послужить основанием для признания незаконным такого требования.

*Постановление ФАС ЗСО
от 15 июня 2009 г. № Ф04-3222/2009(7672-А27-14)*

4. НДС



4.1. Довод налогового органа о неверном расчете суммы НДС, заявленной обществом к возмещению, основанный на анализе и сопоставлении вспомогательных разработанных налогоплательщиком расчетных таблиц и книги покупок, неправомерен, поскольку указанные расчетные таблицы, разработанные обществом и представляемые в налоговый орган, носят вспомогательный характер, позволяющий сгруппировывать НДС по видам расходов (коммерческие, переработка, нефть и т.д.). Выявление в них каких-либо расхождений, а также непредставление налоговому органу расшифровок строк к данным таблицам не может служить основанием для отказа обществу в заявленных вычетах, при том что все необходимые документы для подтверждения вычетов были переданы в налоговый орган.

*Постановление ФАС МО
от 16 марта 2009 г. № КА-А40/1599-09*

4.2. Пункт 3 ст. 170 НК РФ предусматривает случаи, при которых суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению. Поломка, моральный и физический износ к числу случаев, перечисленных в данном пункте, не относятся.

*Постановление ФАС УО
от 12 мая 2009 г. № Ф09-2827/09-С2*

4.3. Оплата суммы НДС при приобретении товаров за счет денежных средств, полученных в виде целевых поступлений из бюджетов различных уровней, не лишает налогоплательщика права на применение налогового вычета по НДС.

*Постановление ФАС УО
от 14 мая 2009 г. № Ф09-2969/09-С3*

4.4. Глава 21 НК РФ не возлагает на налогоплательщика обязанности по восстановлению ранее правомерно принятого к вычету НДС по товарам и услугам, приобретенным для изготовления собственной продукции и направленным в дальнейшем на выполнение строительно-монтажных работ.

*Постановление ФАС МО
от 14 мая 2009 г. № КА-А40/3703-09-2*

4.5. НК РФ не содержит норм, обязывающих налогоплательщиков восстанавливать суммы НДС, исчисленные с остаточной стоимости основных средств, ранее приобретенных для осуществления операций, облагаемых НДС, и списанных до того, как объекты основных средств будут полностью амортизированы, а также не связывает возможность применения вычетов с порядком амортизации основных средств.

*Постановление ФАС МО
от 14 мая 2009 г. № КА-А40/3703-09-2*

4.6. Согласно п. 6 ст. 171 НК РФ суммы НДС, предъявленные подрядными организациями при проведении капитального строительства, подлежат вычету у заказчика при наличии счетов-фактур после принятия им на учет работ по капитальному строительству (отражение их на счете 08), а не объекта в целом как основного средства (счет 01 «Основные средства»).

*Постановление ФАС МО
от 15 мая 2009 г. № КА-А40/3939-09*

4.7. Право налогоплательщика на вычеты по НДС не связано с моментом реализации или использования товара, поскольку суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров на территории РФ, принимаются к налоговому вычету в том отчетном периоде, в котором эти товары приобретены, оплачены и приняты на учет.

*Постановления ФАС ДО
от 26 мая 2009 г. № Ф03-2163/2009,
от 18 мая 2009 г. № Ф03-2056/2009,
ФАС МО
от 13 мая 2009 г. № КА-А41/3954-09, КА-А41/3952-09,
ФАС УО
от 10 июня 2009 г. № Ф09-3804/09-С2*

4.8. Решение налогового органа неправомерно, поскольку затраты на озеленение (уход за газонами и зелеными насаждениями) земельных участков имеют непосредственную связь с производственной территорией общества и соответственно используются в операциях, признаваемых объектом обложения НДС, что в силу ст. 171 и 172 НК РФ позволяет налогоплательщику заявить вычет по НДС.

*Постановление ФАС МО
от 28 мая 2009 г. № КА-А40/4357-09*

4.9. Довод налогового органа, что общество неправомерно заявило к вычету сумму НДС, потому как на счете-фактуре отсутствовали отметки о его получении, является незаконным, поскольку нарушения п. 5 и 6 ст. 169 НК РФ не установлено.

*Постановление ФАС МО
от 1 июня 2009 г. № КА-А40/4658-09*

4.10. Невыполнение требований к счету-фактуре, не предусмотренных п. 5 и 6 ст. 169 НК РФ, не может служить основанием для отказа в принятии к вычету суммы НДС, предъявленной продавцом.

*Постановление ФАС МО
от 1 июня 2009 г. № КА-А40/4658-09*

4.11. В соответствии с налоговым законодательством и позицией Минфина России, изложенной в письмах от 10 ноября 2004 г. № 03-04-11/200, от 23 июня 2004 г. № 03-03-11/107, вычет по НДС производится в том налоговом периоде, в котором фактически получены счета-фактуры.

*Постановление ФАС МО
от 9 июня 2009 г. № КА-А40/5097-09*

4.12. Указание в SWIFT-сообщениях другого банка-оправителя, нежели в самом контракте, не может являться основанием для отказа в применении ставки 0% и налоговых вычетов по НДС, поскольку подп. 2 п. 1 ст. 165 НК РФ не предусматривает обязательного условия о поступлении валютной выручки от иностранного лица только из указанного в контракте иностранного банка.

*Постановление ФАС МО
от 9 июня 2009 г. № КА-А40/3686-09*

4.13. Регистрация контрагентов общества по адресам «массовой» регистрации, представление ими «нулевой» отчетности может свидетельствовать о нарушениях в финансово-хозяйственной деятельности других субъектов, однако сами по себе эти обстоятельства, без доказанности их взаимосвязи с деятельностью общества и направленностью этой деятельности на получение необоснованной налоговой выгоды, не могут служить основанием для отказа в применении права на налоговое возмещение НДС.

*Постановление ФАС УО
от 10 июня 2009 г. № Ф09-3803/09-С2*



4.14. Налогоплательщик, оказывающий услуги по транспортировке товаров, вывозимых за пределы территории РФ, не вправе по своему усмотрению изменять установленную подп. 2 п. 1 ст. 164 НК РФ ставку налога 0%. Значит, при указании в счете-фактуре не соответствующей налоговой ставки он не отвечает требованиям подп. 10 и 11 п. 5 ст. 169 НК РФ, вследствие чего не может являться основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету.

*Постановление ФАС МО
от 12 мая 2009 г. № КА-А40/459-09*

4.15. В силу положений ст. 49, 51 Гражданского кодекса РФ организации, не прошедшие государственную регистрацию в качестве юридических лиц, не приобретают правоспособности юридического лица, а их действия, направленные на установление, изменение и прекращение гражданских

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

прав и обязанностей, не могут быть признаны сделками. Это влечет за собой негативные налоговые последствия для участников данных правоотношений, и соответственно у налогоплательщика отсутствует право на вычет по НДС.

*Постановление ФАС УО
от 4 июня 2009 г. № Ф09-3555/09-С2*

4.16. Решение налогового органа, которым обществу отказано в возмещении НДС, правомерно, поскольку общество в обоснование налоговых вычетов по НДС представило недостоверные доказательства — первичные документы, подписанные неустановленными лицами со стороны организаций-поставщиков. Это подтверждается протоколами допроса данных лиц, а достоверность сведений, указанных в протоколах допроса указанных свидетелей, обществом не оспаривается. Доводы общества о проявлении им должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов, о реальности совершенных хозяйственных операций, об отсутствии аффилированности с контрагентами не опровергают указанные доказательства и не могут служить основанием для отмены решения налогового органа.

*Постановление ФАС МО
от 8 июня 2009 г. № КА-А40/4947-09*

5. Налог на прибыль

5.1. Расходы по содержанию заказчика-застройщика производятся за счет средств, предназначенных на финансирование капитального строительства. Эти расходы включаются в инвентарную стоимость строящихся объектов. Услуги заказчика-застройщика могут считаться оказанными только в момент сдачи объекта инвестору, в связи с чем выручка от реализации услуг заказчика-застройщика возникает лишь после окончания строительства и сдачи объекта. В этот момент у застройщика, в том числе и для целей налогообложения, возникает реальная возможность определить сумму фактической экономии инвестиционных средств — вознаграждения.

*Постановление ФАС ПО
от 30 апреля 2009 г. № А55-8908/2008*

5.2. В данном случае налогоплательщик оплатил именно ремонтные работы в отношении прилегающей территории объекта основных средств, стоимость которых правомерно учел в составе расходов по налогу на прибыль в порядке ст. 260 НК РФ. Спорные работы (восстановление асфальтобетонного покрытия) не привели к изменениям технических показателей и переустройству объекта, увеличения первоначальной стоимости основного средства не произошло.

*Постановление ФАС ЗСО
от 15 июня 2009 г. № Ф04-3487/2009(8708-А75-40)*

5.3. Акт приемки является доказательством того, что помещение построено в соответствии с проектом, отвечает санитарно-эпидемиологическим, экологическим и другим государственным стандартам (т.е. может быть использовано по назначению, а именно введено в эксплуатацию). Подача документов на регистрацию права собственности без ввода основного средства в эксплуатацию не является основанием для начисления амортизации в целях уменьшения налогооблагаемой прибыли.

*Постановление ФАС ЗСО
от 17 июня 2009 г. № Ф04-3569/2009(8934-А70-40)*

5.4. Во внебюджетные расходы в соответствии с п. 1 ст. 265 НК РФ относятся расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате им на основании вступившего в законную силу решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба. Неправомерно отнесены в состав внебюджетных расходов суммы отступных, уплаченных заявителем в связи с расторжением предварительного договора.

*Постановление ФАС ЗСО
от 17 июня 2009 г. № Ф04-3505/2009(8759-А45-15)*

6. Прочие налоги и сборы

6.1. Отсутствие акта ввода в эксплуатацию торгового зала и договора аренды на него не является основанием для исключения из расчета ЕНВД площади этого торгового зала, фактически используемого для розничной торговли. Материалами дела подтверждено (информация филиала ГУП «Центр технической инвентаризации» о наличии в данном магазине торговых залов указанной площади, показания заведующего магазином, товароведа магазина, главного бухгалтера магазина), что общество использовало данный торговый зал при осуществлении розничной торговли.

*Постановление ФАС УО
от 13 мая 2009 г. № Ф09-2874/09-С3*

6.2. Выплаты премий к праздничным и юбилейным датам работникам организации, формирующей налоговую базу по налогу на прибыль, не отнесены к расходам, уменьшающим данную налоговую базу, поэтому указанные выплаты не являются объектом обложения ЕСН на основании п. 3 ст. 236 НК РФ независимо от наличия нераспределенной прибыли прошлых лет.

*Постановление ФАС ЦО
от 22 мая 2009 г. № А68-7207/07-277/13*

6.3. Выплаты общества в пользу физических лиц при оказании последними услуг по охране имущества базы отдыха были произведены из чистой прибыли, т.е. прибыли, оставшейся после налогообложения. Следовательно, такие расходы не учитываются при исчислении налога на прибыль независимо от их характера и соответственно не признаются объектом обложения единым социальным налогом.

*Постановление ФАС ЦО
от 25 мая 2009 г. № А62-5333/2008*

6.4. Выплаты персоналу, освобожденному от исполнения трудовых обязанностей на период реконструкции, были произведены за счет прибыли прошлых лет, оставшейся в распоряжении общества после налогообложения. В связи с этим согласно п. 1 ст. 270 НК РФ данные расходы не учитываются в целях налогообложения прибыли и соответственно не являются объектом обложения единым социальным налогом и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование.

*Постановление ФАС МО
от 9 июня 2009 г. № КА-А40/5097-09*

6.5. Если транспортное средство зарегистрировано в органах Госавтоинспекции как автомобиль, то независимо от того, для какой цели оно предназначено и какое оборудование на нем размещено, это транспортное средство в качестве объекта налогообложения не является «другим самоходным транспортным средством», поименованным в п. 1 ст. 361 Налогового кодекса РФ.

*Постановление ФАС ПО
от 20 апреля 2009 г. № А72-4402/2008*

7. Налоговый контроль

7.1. Поскольку из п. 7 ст. 101 НК РФ не следует, что решение о привлечении либо об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения должно быть вынесено в день рассмотрения материалов налоговой проверки или в присутствии налогоплательщика, то принятие инспекцией решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки в иную дату не является обстоятельством, свидетельствующим о нарушении существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки (данная правовая позиция нашла отражение в Постановлении Президиума ВАС РФ от 17 марта 2009 г. № 14645/08).

*Постановления ФАС УО
от 10 июня 2009 г. № Ф09-3854/09-С3,
от 8 июня 2009 г. № Ф09-3696/09-С2*

7.2. Довод общества о существенном нарушении налоговым органом процедуры принятия оспариваемого решения (инспекция не предоставила обществу возможности ознакомиться с материалами проверки, полученными в рамках дополнительных мероприятий налогового контроля, не известила о месте и времени рассмотрения указанных материалов) является неправомерным, так как по результатам мероприятий дополнительного контроля каких-либо доначислений сумм налогов, отличных от отраженных в акте выездной налоговой проверки, инспекцией произведено не было. Нарушение права налогоплательщика на ознакомление с материалами дополнительных мероприятий является существенным нарушением процедуры рассмотрения материалов проверки, только если эти документы приводят к принятию неправильного решения, т.е. коренным образом меняют обстоятельства, отраженные в акте проверки.

*Постановление ФАС МО
от 8 июня 2009 г. № КА-А40/5013-09-П*

8. Ответственность

8.1. Из пункта 1 ст. 126 НК РФ следует, что штраф взыскивается исходя не из количества представленных обществом документов, а из количества истребованных налоговым органом (указанных в требовании) документов и не может определяться расчетным путем.

*Постановление ФАС МО
от 1 июня 2009 г. № КА-А40/4658-09*

8.2. Привлечение налогоплательщика к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ неправомерно, поскольку требование инспекции о предоставлении документов не содержит точного наименования и количества истребованных документов. Ссылка в требовании на виды документов без указания их реквизитов и количества делает невозможным привлечение налогоплательщика к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ, так как законодательство о налогах и сборах не допускает привлечения к ответственности за непредоставление документов, количество которых определяется расчетным путем.

*Постановление ФАС МО
от 2 июня 2009 г. № КА-А41/4726-09*

8.3. Налоговым законодательством не установлен конкретный срок подачи ежемесячной налоговой декларации по НДС за месяц, предшествующий тому, в котором произошло превышение суммы выручки, установленной п. 6 ст. 174 НК РФ. Это исключает возможность привлечения

налогоплательщика к ответственности, предусмотренной ст. 119 НК РФ, ввиду отсутствия состава налогового правонарушения.

*Постановление ФАС МО
от 3 июня 2009 г. № КА-А41/3794-09*

8.4. Удовлетворяя апелляционную жалобу общества и отменяя решение нижестоящей инспекции, Управления Федеральной налоговой службы имело право либо принять новое решение, либо прекратить производство по делу. Поэтому, обязывая нижестоящий налоговый орган вынести новое решение (взамен отмененного) с сообщением о результатах проведения проверки, УФНС России вышло за рамки предоставленных ему п. 2 ст. 140 НК РФ полномочий.

*Постановление ФАС МО
от 4 июня 2009 г. № КА-А40/4841-09*

8.5. Решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 118 НК РФ, неправомерно, поскольку у общества отсутствует обязанность сообщать в налоговый орган о закрытии бизнес-счета обслуживания корпоративной банковской карты.

*Постановление ФАС УО
от 9 июня 2009 г. № Ф09-3786/09-С3*

9. Защита прав налогоплательщика (налогового агента)



9.1. Документы, полученные за рамками налоговой проверки, в нарушение установленной НК РФ процедуры сбора доказательств совершенного налогоплательщиком правонарушения, не могут быть признаны допустимыми доказательствами в силу ст. 68 Арбитражного процессуального кодекса РФ.

*Постановление ФАС МО
от 5 июня 2009 г. № КА-А40/3497-09*



9.2. При рассмотрении дела о признании недействительным оспариваемого решения налогового органа не имеется оснований для принятия мер по обеспечению возмещения обществом возможных для инспекции убытков в виде внесения заявителем доначисленных налогов, начисленных пеней, штрафов на депозитный счет суда, поскольку АПК РФ не предусмотрено предоставление встречного обеспечения по требованиям неимущественного характера.

*Постановление ФАС ПО
от 23 апреля 2009 г. № А65-11704/08*

Обзор подготовили руководитель практики налоговых споров
А.А. Яковлев и специалисты «ФБК-Право»



Учет затрат на выплату заработной платы работникам во время простоя



Е.И. Голубева
старший юрисконсульт
«ФБК-Право»



Е.А. Дбар
ведущий юрисконсульт
«ФБК-Право»

С изменением конъюнктуры рынка в связи с мировым экономическим кризисом организации все чаще сокращают объемы производства. При этом оплата труда сотрудников, высвобожденных по причине вынужденного простоя, рассчитывается, например, из размера $\frac{2}{3}$ тарифной ставки или оклада (на основании приказов по организации). А расходы по оплате труда данных сотрудников принимаются в целях обложения налогом на прибыль в составе внереализационных расходов и рассматриваются в качестве убытков. Рассмотрим, правомерен ли такой подход.

Арбитражной практикой, а также финансовыми органами выработано два подхода к учету затрат на выплату заработной платы работникам во время простоя.

Первый подход: учет в составе расходов на оплату труда

В соответствии со ст. 72² Трудового кодекса РФ под простоем понимается временная приостановка работы по причинам экономического, технологического, технического или организационного характера. При этом в ст. 157 Кодекса указано, что время простоя по *причинам, не зависящим от работодателя и работника*, оплачивается в размере не менее $\frac{2}{3}$ тарифной ставки, оклада (должностного оклада), рассчитанных пропорционально времени простоя.

Поскольку государством гарантирована оплата работнику времени простоя в определенном размере, то организация не вправе не оплачивать это время либо уменьшать размер оплаты, за исключением одного случая — наличия вины работника организации. Таким образом, оплата времени простоя, производимая в соответствии со ст. 157 ТК РФ, по сути является элементом оплаты труда.

Согласно ст. 255 Налогового кодекса РФ в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются *любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах*, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, *предусмотренные нормами законодательства РФ*, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Оплата времени простоя предусмотрена нормами трудового законодательства, следовательно, налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль на сумму таких расходов. При этом данные расходы относятся в состав расходов на оплату труда.

Приведенная точка зрения была изложена в разъяснениях Минфина России и поддержана рядом арбитражных судов. Так, в письме от 3 апреля 2007 г. № 03-03-

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

06/1/208 финансовое ведомство отметило, что организация вправе учесть затраты на выплату заработной платы работникам за время вынужденного простоя в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль в составе расходов на оплату труда.

ФАС Уральского округа в Постановлении от 26 ноября 2007 г. по делу № Ф09-9768/07-С2 указал, что выплаты за простой по причине отсутствия заказов в силу п. 25 ст. 255 НК РФ должны быть отнесены к расходам на оплату труда в целях применения главы 25 Кодекса.

В Постановлении от 4 сентября 2008 г. № Ф09-6290/08-С2 ФАС Уральского округа также отметил, что выплаты работникам за нерабочие пятницы по причине простоя в связи с отсутствием у работодателя возможности обеспечить полную стабильную загрузку и ритмичную работу производства должны быть отнесены к расходам на оплату труда.

ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 5 сентября 2008 г. по делу № А05-11430/2007 пришел к следующему выводу. Руководствуясь ст. 255 НК РФ, ст. 155 и 157 ТК РФ, суды первой и апелляционной инстанций правильно указали на то, что выплаты работникам предприятия за время простоя не по вине этих работников, а в связи с сокращением объемов производства связаны с режимом работы или условиями труда, гарантированы нормами ТК РФ и являются компенсационными. Поэтому они должны учитываться в качестве расходов в целях обложения налогом на прибыль.

Таким образом, принимая во внимание позицию финансовых органов и судебную практику, организация вправе отнести в состав расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, суммы оплаты труда, связанные с вынужденными простоями, и учесть данные выплаты в составе расходов на оплату труда.

Второй подход: учет в составе внереализационных расходов

В соответствии с подп. 3 и 4 п. 2 ст. 265 НК РФ к убыткам, учитываемым в составе внереализационных расходов, приравниваются потери от простоев *по внутрипроизводственным причинам и не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам*.

Налоговым законодательством не разъясняется понятие «простой», а также не уточняются внутрипроизводственные и внешние причины простоя. Вместе с тем, на наш взгляд, простой по причине, например, снижения спроса на продукцию можно отнести к простоям по внешней причине. Дело в том, что изменение конъюнктуры рынка, вызванное мировым финансовым кризисом, произошло не по вине организации и является причиной простоя, не зависящей от ее воли, т.е. внешней (объективной) причиной. При этом виновных лиц, обязанных компенсировать потери от такого простоя, в данном случае нет. В связи с этим на основании подп. 4 п. 2 ст. 265 НК РФ заработную плату, выплачиваемую во время простоя,

можно отнести в состав убытков как потери от простоя по внешним причинам, не компенсируемые виновниками.

Данного вывода придерживаются как высшие судебные органы, так и ряд федеральных арбитражных судов. Так, в Постановлении Президиума ВАС РФ от 19 апреля 2005 г. № 13591/04 указано, что оплата работнику времени простоя относится в состав внереализационных расходов и квалифицирует их в качестве убытков. При этом ВАС РФ отметил, что глава 25 НК РФ не содержит понятия и критериев, определяющих внутрипроизводственные либо внешние причины простоя. В связи с этим Суд отверг довод налогового органа, что для целей налогообложения учитываются только расходы, связанные с оплатой времени простоя *по причинам, не зависящим от работодателя и работника (внешним)*. ВАС РФ пояснил, что для целей налогообложения учитываются также простои по внутрипроизводственным причинам, к которым отнес несвоевременное обеспечение производства сырьем в связи с тяжелым финансовым положением предприятия.

ФАС Волго-Вятского округа в Постановлении от 16 января 2008 г. по делу № А11-1995/2007-К2-20/123 отметил, что потери от простоев по внутрипроизводственным причинам и не компенсируемые виновниками потери от простоя по внешним причинам являются убытками, полученными в отчетном (налоговом) периоде, которые приравниваются к внереализационным расходам (подп. 3, 4 п. 2 ст. 265 НК РФ). В связи с этим выплата работникам заработной платы во время простоя является убытком предприятия. В рассматриваемом деле простой образовался из-за перебоев в поставке основных материалов и других комплектующих изделий.

В свою очередь ФАС Поволжского округа в Постановлении от 15 ноября 2007 г. № А12-667/07-С60 отметил, что оплата времени простоя не является ни элементом оплаты труда, ни заработной платой, поскольку она не является вознаграждением за труд. Также в Постановлении от 24 октября 2006 г. по делу № А55-457/2006-53 ФАС Поволжского округа пришел к выводу, что расходы на оплату труда во время простоев, вызванных снижением объема заказов на изготовление продукции, могут уменьшать налогооблагаемую прибыль и относятся в состав убытков.

В Постановлении от 22 января 2008 г. № КА-А40/14328-07 ФАС Московского округа пришел к выводу, что выплата работникам заработной платы во время простоя является внереализационным расходом (убытком, полученным налогоплательщиком в отчетном периоде).

Аналогичной точки зрения придерживается и финансовое ведомство. В частности, в письме от 15 октября 2008 г. № 03-03-06/4/71 Минфин России указал, что расходы в виде выплат работникам организации за время простоя как по вине работодателя, так и по причинам, не зависящим от работодателя и работника, могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций и относятся в состав внереализационных расходов.

Вместе с тем считаем, что в рассматриваемой ситуации отнесение простоя к простою по внешней или внутривыгодной причине значения не имеет, поскольку, как было указано ранее, НК РФ не содержит каких-либо критериев, по которым причины простоя можно было бы отнести к тому или иному виду убытков. Кроме того, арбитражная практика указывает на то, что потери от простоя, вызванного снижением (отсутствием) сбыта, в любом случае относятся в состав убытков.

В заключение отметим, что в соответствии с п. 4 ст. 252 НК РФ, если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие затраты.

Следовательно, организация вправе выбрать, в состав какой группы будут относиться расходы на оплату труда за время вынужденного простоя — внереализационных расходов или расходов на оплату труда. При этом тот или иной выбор налогоплательщика не приводит к занижению налоговой базы по налогу на прибыль и, следовательно, не влечет за собой налоговых рисков.

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в департамент маркетинга компании «ФБК» по адресу marketing@fbk.ru.



Формальные основания для отмены решения, вынесенного по результатам налоговой проверки



В.Р. Гафарова
эксперт компании
«КонсультантПлюс»

Какие нарушения, допущенные налоговым органом, могут повлечь за собой признание незаконным решения, вынесенного по результатам проверки? В пункте 14 ст. 101 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что к таким нарушениям во всяком случае относится необеспечение налогоплательщику возможности участвовать в рассмотрении материалов проверки и представлять свои объяснения. Иные нарушения процедуры рассмотрения материалов проверки могут быть основанием для отмены решения, только если они привели или могли привести к принятию инспекцией неправомерного решения. Однако инспекция может нарушить нормы НК РФ и на других стадиях налогового контроля.

Итак, с нарушением инспекторами положений НК РФ можно столкнуться в процессе проведения налоговой проверки, при оформлении акта и представлении налогоплательщиком возражений, а также при составлении решения. В таких случаях применима позиция Пленума ВАС РФ, высказанная в п. 30 Постановления от 28 февраля 2001 г. № 5, согласно которой при оценке нарушений, допущенных налоговым органом, суд должен оценить характер допущенных нарушений и их влияние на законность и обоснованность решения, вынесенного по результатам проверки. Кроме того, нужно учитывать п. 1 ст. 198 и п. 2 ст. 201 Арбитражного процессуального кодекса РФ. В соответствии с этими нормами решение инспекции может быть признано незаконным, если этим актом нарушаются права и законные интересы налогоплательщика.

Таким образом, существуют два пересекающихся между собой условия для отмены решения инспекции:

- нарушения повлияли или могли повлиять на законность и обоснованность решения по результатам проверки;
- в процессе вынесения этого решения были нарушены права и законные интересы налогоплательщика.

Однако оба эти критерия являются оценочными и выбор одного из них остается, по сути, на усмотрение вышестоящего налогового органа и суда. Проанализируем, какое содержание вкладывается в эти условия судебной практикой.

Нарушения при проведении налоговой проверки

В целом необходимо заметить, что нарушения при проведении налоговой проверки не признаются существенными и, как правило, не влекут за собой отмены решения, вынесенного по результатам проверки.

Так, в п. 9 Обзора практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации (информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17 марта

2003 г. № 71) ВАС РФ пришел к выводу, что нарушение срока проведения камеральной проверки само по себе не влечет за собой отмену решения инспекции. При таком нарушении срок на выставление требования и принудительное взыскание налога будет рассчитываться с того момента, когда камеральная проверка должна быть окончена в соответствии с положениями НК РФ.

Несмотря на то что такой подход ВАС РФ выразил в отношении налогового законодательства, действовавшего до 2007 г., эта позиция актуальна и сейчас (см., например, Постановления ФАС Поволжского округа от 10 марта 2009 г. по делу № А12-10988/2008, ФАС Западно-Сибирского округа от 30 апреля 2008 г. № Ф04-2620/2008(4154-А45-26)).

Нарушение срока выездной проверки также не является самостоятельным основанием для отмены решения инспекции (Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 25 декабря 2008 г. № Ф08-7602/2008, ФАС Уральского округа от 27 мая 2008 г. № Ф09-3779/08-СЗ, ФАС Западно-Сибирского округа от 26 мая 2008 г. № Ф04-3206/2008(5461-А27-15)).

В чем же причина данного подхода, однозначно прослеживающегося в судебной практике? Фактически суды считают, что при нарушении сроков проведения проверки нет существенного негативного эффекта для налогоплательщика: увеличение срока проверки не ущемляет его права и не влияет на законность решения, вынесенного по результатам проверки.

Поэтому при нарушении налоговым органом сроков на проведение проверки целесообразно обратить внимание на соблюдение инспекцией сроков на принудительное взыскание (ст. 70, 46, 47 НК РФ).

Другие нарушения, допускаемые налоговым органом непосредственно при проведении проверки, также, как правило, не влияют на законность решения в целом. Например, ФАС Дальневосточного округа, рассматривая дело об оспаривании решения, вынесенного по результатам выездной проверки, указал на следующее. Нарушения со стороны инспекции, такие как несоблюдение сроков составления справки о проведенной проверке, истребование у налогоплательщика документов в период приостановления проверки, не привели к принятию неправомерного решения, а значит, не влекут за собой отмену решения о привлечении к ответственности (Постановление от 29 декабря 2008 г. № Ф03-5853/2008).

Таким образом, если налоговый орган в ходе налоговой проверки допустил нарушения, имеет смысл оспаривать либо неправомерно полученные доказательства (по п. 4 ст. 101 НК РФ), либо отдельные действия инспекции (например, неправомерно выставленные требования о предоставлении документов, действия инспекции по выемке).

Нарушение права налогоплательщика на представление возражений на акт проверки

В соответствии с п. 6 ст. 100 НК РФ налогоплательщик вправе представить возражения на акт налоговой проверки в те-

чение 15 дней с момента его получения. После истечения данного срока руководитель налогового органа должен в течение 10 дней рассмотреть материалы проверки, в том числе акт проверки и представленные налогоплательщиком возражения.

В судебной практике возник вопрос: вправе ли налоговый орган рассматривать материалы дела и принимать решение до истечения срока на представление возражений?

ФАС Северо-Кавказского округа при разрешении конкретного спора указал на следующее. Инспекция 21 февраля 2008 г. направила налогоплательщику акт проверки от 30 января 2008 г., который был получен обществом 22 февраля 2008 г. В этом акте было указано, что рассмотрение материалов проверки состоится 29 февраля 2008 г. Исследовав фактические обстоятельства дела, суд пришел к выводу, что обществу не было предоставлено достаточно времени для подготовки возражений на акт налоговой проверки с учетом 15-дневного срока, установленного для этого НК РФ. Это явилось одним из оснований для отмены решения инспекции, вынесенного по результатам проверки (Постановление от 23 января 2009 г. по делу № А32-4732/2008-13/76). Аналогичная точка зрения выражена и в Постановлении ФАС Московского округа от 23 января 2009 г. № КА-А41/12979-08.

Однако есть и противоположная позиция. Так, ФАС Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 14 октября 2008 г. № А33-476/08-Ф02-5025/08 указал, что материалы проверки были рассмотрены раньше, чем истек срок на представление возражений. Однако это обстоятельство не влечет за собой отмену решения, поскольку налогоплательщик был извещен о времени и месте рассмотрения материалов проверки и имел возможность представить свои возражения непосредственно при рассмотрении дела руководителем инспекции. Помимо этого федеральный арбитражный суд отметил, что налогоплательщик успел представить свои возражения и они были рассмотрены налоговым органом при вынесении решения о привлечении к ответственности.

Думается, что позиция ФАС Восточно-Сибирского округа спорна. Дело в том, что норма п. 6 ст. 100 НК РФ, устанавливая срок для представления возражений, не предусматривает, в какой форме они должны быть поданы, в скольких документах. По сути, из толкования п. 6 ст. 100 НК РФ следует, что налогоплательщик вправе в течение 15 дней с момента получения акта неограниченное количество раз представлять свои возражения, дополнять их, изменять. Налоговый орган обязан принять эти возражения. Рассмотрение материалов проверки до истечения срока на представление возражений ограничивает налогоплательщика во времени их подготовки и представления, делает невозможным внесение изменений и дополнений к ранее заявленным объяснениям. А значит, такая практика препятствует реализации законного права налогоплательщика на представление возражений на акт проверки. Поэтому решение, принятое инспекцией без учета 15-дневного срока на представление возражений, незаконно.

Нарушения при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля

До 2007 г. в НК РФ было упоминание о дополнительных мероприятиях налогового контроля, однако механизма их проведения описано не было. Поправки в НК РФ, вступившие в силу с 2007 г., ограничили срок проведения этих мероприятий и установили перечень возможных действий инспекции (п. 6 ст. 101 НК РФ). Однако законодательное регулирование порядка проведения дополнительных мероприятий фактически на этом закончилось. В Кодексе не указано, нужно ли оформлять акт по итогам дополнительных мероприятий налогового контроля, как рассматриваются результаты налогового контроля и т.д.

По последней проблеме на настоящий момент сложилась устойчивая судебная практика во всех арбитражных округах. Суды считают, что инспекция должна уведомить налогоплательщика о рассмотрении материалов проверки, в том числе полученных в результате дополнительных мероприятий налогового контроля. В случае нарушения инспекцией этой обязанности итоговое решение является незаконным в силу п. 14 ст. 101 НК РФ (см., например, Постановления ФАС Московского округа от 23 июля 2009 г. № КА-А40/6764-09, ФАС Северо-Западного округа от 29 июня 2009 г. по делу № А56-52592/2008, ФАС Волго-Вятского округа от 14 января 2009 г. по делу № А43-29614/2007-6-996). Правомерность такого подхода подтвердил и Президиум ВАС РФ в Постановлении от 16 июня 2009 г. № 391/09.

Однако до сих пор остается нерешенным вопрос о процедуре оформления результатов дополнительных мероприятий налогового контроля. Судебная практика по этому вопросу немногочисленна и не одинакова по арбитражным округам. Например, ФАС Центрального округа в своих постановлениях указывает, что при оформлении результатов дополнительных мероприятий налогового контроля инспекция должна составить акт, вручить его и полученные материалы налогоплательщику для представления возражений в соответствии с п. 6 ст. 100 НК РФ (Постановления от 9 февраля 2009 г. по делу № А48-424/08-8, от 10 июня 2008 г. по делу № А14-13224-2007/711/34).

В то же время арбитражная практика, формирующаяся в Уральском округе, исходит из того, что акт не является обязательным документом при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. Однако перед рассмотрением материалов налоговой проверки инспекция должна ознакомить налогоплательщика с полученными материалами (Постановления ФАС Уральского округа от 21 апреля 2009 г. № Ф09-2222/09-С2, от 11 марта 2009 г. № Ф09-1033/09-С2, от 5 марта 2009 г. № Ф09-1047/09-С2).

Действительно, НК РФ не содержит требования, что окончание дополнительных мероприятий налогового контроля должно быть оформлено так же, как и окончание выездной проверки. Однако в процессе их проведения проверяющими

могут быть получены новые доказательства и сделаны иные выводы по сравнению с актом проверки. В соответствии с п. 2.4 Определения КС РФ от 12 июля 2006 г. № 267-О налогоплательщик имеет право знать о претензиях налогового органа, заявлять возражения против них. Представляется, что этот принцип распространяется и на результаты дополнительных мероприятий налогового контроля. Поэтому, даже если акт не составлялся, инспекция до рассмотрения материалов проверки должна обеспечить налогоплательщику возможность ознакомиться с результатами дополнительных мероприятий и представить свои возражения на них. Если эта обязанность инспекцией не была исполнена, решение, вынесенное в результате налоговой проверки, является незаконным.

Нарушения при рассмотрении материалов налоговой проверки

Как уже отмечалось, в НК РФ прямо названо только одно основание для отмены решения, вынесенного по результатам проверки, а именно необеспечение налогоплательщику возможности участвовать и представлять свои объяснения в процессе рассмотрения материалов проверки (п. 14 ст. 101 Кодекса). Основные споры, которые возникают в судах по этому вопросу, касаются проблемы надлежащего уведомления налогоплательщика о рассмотрении материалов проверки.

В НК РФ нет конкретного срока, в течение которого налоговый орган должен известить налогоплательщика. Анализ судебной практики позволяет сделать вывод, что инспекция должна это сделать заблаговременно, т.е. чтобы налогоплательщик имел реальную возможность присутствовать при рассмотрении материалов проверки. Так, налогоплательщик не считается надлежащим образом уведомленным, если извещение было получено им в день рассмотрения материалов проверки (Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 22 апреля 2009 г. по делу № А15-1839/2008, ФАС Московского округа от 26 ноября 2008 г. № КА-А40/11137-08, ФАС Центрального округа от 6 октября 2008 г. по делу № А64-5745/07-22).

Налоговый орган должен направить извещение способом, подтверждающим получение сообщения именно уполномоченным лицом, например заказным письмом либо лично в руки. Телефонграмма не является таким способом (Постановления ФАС Поволжского округа от 31 марта 2009 г. по делу № А65-12764/2008, ФАС Уральского округа от 8 сентября 2008 г. № Ф09-6369/08-С2).

Суды исходят из того, что инспекция обязана принять все зависящие от нее меры для уведомления налогоплательщика о рассмотрении материалов проверки. ФАС Московского округа в Постановлении от 10 февраля 2009 г. № КА-А40/12874-08 признал, что налоговый орган должен отправить налогоплательщику извещение о рассмотрении материалов проверки по всем известным инспекции адресам. Направление уведомления только по адресу госу-

дарственной регистрации налогоплательщика при наличии сведений о фактическом адресе является формальным подходом к исполнению публично-правовых обязанностей налогового органа. Поэтому суд отменил решение инспекции, вынесенное по результатам камеральной проверки.

Таким образом, надлежащим уведомлением о рассмотрении материалов проверки признается извещение при одновременном соблюдении следующих условий: оно должно быть отправлено заблаговременно и по всем известным инспекции адресам, способом, подтверждающим получение извещения надлежащим лицом.

Нарушения, допущенные при вынесении решения по результатам налоговой проверки

Теперь рассмотрим вопрос, какие требования предъявляют НК РФ и судебная практика к процедуре вынесения и порядку оформления решения о привлечении к ответственности (об отказе в привлечении к ответственности).

Дата вынесения решения

До недавнего времени в судебной практике не было однозначного подхода к вопросу о том, когда должно быть вынесено решение по результатам проверки. Может ли текст решения быть изготовлен позже?

Налоговый кодекс РФ данную проблему не регулирует. В связи с этим одни суды указывали, что решение по результатам проверки должно быть изготовлено в тот же день, когда рассматривались ее материалы. Если же решение составляется в другой день, необходимо заново уведомить налогоплательщика о рассмотрении материалов проверки (Постановления ФАС Центрального округа от 9 февраля 2009 г. по делу № А48-424/08-8, ФАС Поволжского округа от 26 декабря 2008 г. по делу № А65-11229/2008).

Противоположная точка зрения заключалась в том, что изготовить текст решения можно и после рассмотрения материалов проверки. При этом уведомлять налогоплательщика о повторном рассмотрении материалов проверки не нужно (Постановления ФАС Уральского округа от 24 февраля 2009 г. № Ф09-675/09-С3, ФАС Северо-Кавказского округа от 22 октября 2008 г. по делу № А63-2492/2008-С4-33).

На настоящий момент в данном споре поставлена точка. Президиум ВАС РФ в Постановлении от 17 марта 2009 г. № 14645/08 пришел к выводу, что решение по результатам проверки может быть вынесено не только в день рассмотрения ее материалов. В этом случае не нужно извещать налогоплательщика о времени и месте вынесения решения.

Соотношение акта проверки и решения

Согласно п. 8 ст. 101 НК РФ в решении о привлечении к ответственности должны быть изложены обстоятельства

совершенного налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой.

В этой связи интересно дело, рассмотренное ФАС Московского округа в Постановлении от 5 февраля 2009 г. № КА-А40/132-09. В акте камеральной проверки инспекция указывала на необходимость уменьшения сумм НДС, заявленных к возмещению из бюджета. Однако в решении было отказано в возмещении НДС в большей сумме, чем было указано в акте. ФАС Московского округа отметил, что налоговый орган принял решение по обстоятельствам, не зафиксированным в акте проверки, а значит, инспекция в нарушение подп. 1, 2 ст. 100 и п. 8 ст. 101 НК РФ вышла за рамки обстоятельств, установленных в ходе камеральной проверки. В этом случае налогоплательщик был лишен права на полноценную защиту своих интересов. Это обстоятельство стало одним из оснований для отмены решения налогового органа.

В целом суды исходят из того, что в решении, вынесенном по результатам рассмотрения материалов проверки, не может быть указано на обстоятельства, не отраженные ранее в акте проверки. Это нарушает право налогоплательщика на представление возражений и влечет за собой признание решения недействительным (Постановления ФАС Московского округа от 1 апреля 2009 г. № КА-А40/2218-09, ФАС Северо-Кавказского округа от 23 января 2009 г. по делу № А32-899/2008-13/17, ФАС Поволжского округа от 21 января 2009 г. по делу № А72-3143/2008).

Содержание решения

В пункте 8 ст. 101 НК РФ также предусмотрены требования к содержанию решения, вынесенного по результатам проверки. В частности, в нем должны быть указаны обстоятельства совершенного правонарушения со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства. Нарушение этого положения приводит к отмене решения о привлечении к ответственности (п. 10 информационного письма Президиума ВАС РФ № 71, п. 30 Постановления Пленума ВАС РФ № 5).

Такой подход поддерживают и кассационные инстанции. Например, ФАС Поволжского округа в Постановлении от 19 декабря 2008 г. по делу № А55-8594/008 указал, что ни в акте, ни в решении нет ссылок на конкретные документы, в которых допущены нарушения. Данные обстоятельства не позволяют определить, какие именно дефекты привели к отказу в принятии к вычету НДС. Это обстоятельство само по себе является достаточным для признания решения налогового органа недействительным на основании п. 14 ст. 101 НК РФ.

Противоречия в тексте решения

Анализ судебной практики позволяет сделать вывод, что к тексту решения предъявляется еще одно требование, прямо не зафиксированное в НК РФ: решение не должно со-

держать в себе противоречий в отношении проверяемого периода, размера недоимки и т.д.

ФАС Московского округа в Постановлении от 16 февраля 2009 г. № КА-А40/374-09 установил, что инспекция вынесла решение об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, в то время как содержание решения свидетельствует об обратном. Это противоречие, по мнению суда, не может рассматриваться как техническая ошибка, поскольку свидетельствует о необоснованном привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности.

Схожую позицию занимает и ФАС Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 20 марта 2008 г. № А74-2395/07-Ф02-1008/08. В данном случае в описательной части решения инспекция указала, что была проведена проверка уточненной декларации по НДС за февраль 2005 г., однако в мотивировочной части решения были приведены обстоя-

тельства, касающиеся уточненной декларации по НДС за март 2005 г. Суд отклонил довод инспекции о том, что налогоплательщик мог самостоятельно установить налоговый период из акта проверки. Формулировки, содержащиеся в тексте решения, должны быть понятными для лиц, привлекаемых к ответственности. Двоякое толкование решения о привлечении к ответственности недопустимо, это влечет за собой отмену решения инспекции.

Подводя итоги, сделаем следующий вывод. Решение, вынесенное по результатам проверки, признается недействительным, когда при его принятии прямо или косвенно были нарушены права налогоплательщика:

- право на представление возражений на акт проверки;
- право на участие в рассмотрении материалов проверки;
- право знать, в совершении какого налогового правонарушения он обвиняется. **ФБК**



Налогообложение выплат по договорам на использование ноу-хау и товарного знака

СИТУАЦИЯ

Завод К, находящийся в России, намерен заключить два новых договора, касающихся лицензий на использование ноу-хау и товарного знака. Также завод планирует закупить и установить производственную линию по производству данного товара. Лицензионный договор на передачу ноу-хау будет заключен с компанией КС (Польша). В соответствии с данным договором КС передает К, в частности, конфиденциальное и существенное знание в пределах технологических и технических улучшений, а также технологии производства, касающейся изготовления товара. Заводу К будут предоставлены документация по товару, технология его производства, включая последние технические решения, перечень и описание технологических и технических проблем, связанных с изготовлением товара, способы их разрешения, принципы и способы проверки качества товара и др. Размер роялти по договору составит 4% годового оборота К. Лицензионный договор о предоставлении права пользования товарным знаком будет заключен с компанией МП (Франция). На основании данного договора завод К получает неисключительные права на использование товарных знаков К и МП, зарегистрированных в Польше в соответствии с Мадридским соглашением о международной регистрации знаков от 14 апреля 1891 г. Размер роялти по договору составит 1% годового оборота К. Способ расчета роялти и выплаты вознаграждения стандартные.

ВОПРОСЫ и ОТВЕТЫ

Подлежат ли выплаты, перечисляемые компаниям КС и МП по указанным договорам, обложению налогом на прибыль в России?

Применяется ли механизм удержания налога?

Каковы ставка и налоговая база при уплате налога?

Должны ли компании КС и МП уплачивать НДС или аналогичный налог при передаче прав по лицензионному договору заводу К?

Какова ставка НДС?

Возможна ли уплата налога налоговым агентом?

Возможен ли вычет или возврат налога для иностранных компаний?

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

Налогообложение выплат по договору на использование ноу-хау

Налог на прибыль организаций. В соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 309 Налогового кодекса РФ являются доходами иностранной организации, получаемыми из источников в Российской Федерации, и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты, доходы от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности. К таким доходам, в частности, относятся платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование (предоставление права использования) любых патентов, товарных знаков, чертежей или моделей, планов, секретной формулы или процесса либо использование (предоставление права использования) информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау).

Согласно подп. 1 п. 2 ст. 284 НК РФ налоговая ставка в данном случае равна 20%. Поскольку компания КС не имеет постоянного представительства на территории России, то завод К должен будет удержать налог при выплате дохода в качестве налогового агента в соответствии с п. 1 ст. 310 Налогового кодекса РФ.

В силу ст. 7 НК РФ если международным договором РФ, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров.

На основании п. 1 и 2 ст. 11 Соглашения от 22 мая 1992 г. между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Польша об избежании двойного налогообложения доходов и имущества доходы от авторских прав и лицензий, возникающие в России и выплачиваемые лицу с постоянным местопребыванием в Польше, могут облагаться налогом в Польше. Однако эти доходы могут облагаться налогом также в России, но определяемый таким образом налог не может превышать 10% валовой суммы поступлений.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации выплаты в пользу компании КС могут облагаться по ставке 10%. Для этого до дня выплаты доходов компания КС должна предоставить заводу К подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в Польше, которое должно быть заверено компетентным органом Польши. Если данное подтверждение будет составлено на иностранном языке, заводу К предоставляется также перевод на русский язык (п. 1 ст. 312 НК РФ). Перевод указанного документа на русский язык должен быть нотариально заверен.

Вознаграждение в размере 4% стоимости реализованной продукции достаточно часто встречается в деловой практике России. Но следует иметь в виду, что предоставленное ноу-хау должно быть использовано именно заводом К для

получения дохода и непосредственно связано с производством конкретного товара. В связи с ожидаемой покупкой и установкой производственной линии по производству данного товара налоговые риски завода К в части признания расходов на оплату ноу-хау в целях исчисления налога на прибыль представляются минимальными.

Налог на добавленную стоимость. В соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ местом реализации работ (услуг) признается территория Российской Федерации, если покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ. При передаче, предоставлении патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав местом ведения деятельности покупателя считается территория РФ в случае фактического присутствия покупателя работ (услуг) на данной территории, в частности на основе государственной регистрации организации.

Следовательно, поскольку завод К является российским юридическим лицом, то местом реализации услуг по предоставлению прав на использование ноу-хау в рассматриваемой ситуации является территория РФ.

Однако согласно подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ на территории России не подлежит обложению НДС передача исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

Следовательно, приобретая право пользования секретом производства (ноу-хау), российская компания не должна удерживать НДС, исполняя обязанности налогового агента. Аналогичного мнения придерживаются российские финансовые органы (см., например, письмо Минфина России от 1 апреля 2008 г. № 03-07-15/44).

Таким образом, операции по предоставлению прав пользования ноу-хау не подлежат обложению НДС, а у завода К как налогового агента отсутствует обязанность по исчислению, удержанию и перечислению НДС.

Налогообложение выплат по договору на использование товарного знака

Налог на прибыль организаций. Как уже отмечалось, на основании подп. 4 п. 1 ст. 309, подп. 1 п. 2 ст. 284 и п. 1 ст. 310 НК РФ при приобретении права на использование товарного знака завод К в качестве налогового агента должен будет удержать налог при выплате дохода по ставке 20%, поскольку компания МП также не имеет постоянного представительства на территории России и является резидентом Франции.

В то же время в соответствии с п. 1 и 2 Конвенции от 26 ноября 1996 г. между Правительством Российской Федерации и Правительством Французской Республики об избежании

двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогов и нарушения налогового законодательства в отношении налогов на доходы и имущество доходы от авторских прав и лицензий, возникающие в России и выплачиваемые резиденту Франции, облагаются налогом только во Франции, если такой резидент является их фактическим получателем.

При этом термин «доходы от авторских прав и лицензий» означает, в частности, вознаграждения любого вида, выплачиваемые за использование или за предоставление права использования любого патента, фабричной или торговой марки, дизайна или модели, плана, секретной формулы или процесса или за информацию, касающуюся промышленного, коммерческого или научного опыта.

Таким образом, выплаты в пользу компании МП по договору не подлежат обложению налогом на прибыль на территории РФ. Для этого до момента выплаты вознаграждения компания МП должна предоставить заводу К документы, указанные в ст. 312 НК РФ, а именно апостилированное подтверждение постоянного местонахождения МП на территории Франции, выданное Главным налоговым управлением Франции и переведенное на русский язык (письмо Минфина России от 9 октября 2008 г. № 03-08-05/1).

Вознаграждение в размере 1% стоимости реализованной продукции также вполне обычно для России. Более того, в судебной практике имеются примеры, когда размер аналогичных отчислений был равен 7% и суды признавали правомерными данные расходы налогоплательщика (см. Постановление ФАС Московского округа от 31 октября 2005 г. по делу № КА-А40/10658-05). Судебные органы также признают обоснованным приобретение права на использование товарного знака, сходного с фирменным наименованием юридического лица (см., в частности, Определение ВАС РФ от 20 декабря 2007 г. № 16575/07).

Необходимо обратить внимание, что предоставленное право пользования товарным знаком должно быть использовано именно заводом К для получения дохода и непосред-

ственно связано с реализацией продукции. В связи с ожидаемой покупкой и установкой производственной линии налоговые риски завода К в части признания расходов на оплату товарных знаков представляются минимальными.

Налог на добавленную стоимость. Местом оказания услуг по предоставлению заводу К неисключительных прав пользования товарными знаками на основании лицензионного договора является территория Российской Федерации (подп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ).

В соответствии с п. 2 ст. 161 НК РФ российские организации при приобретении услуг, местом оказания которых является территория РФ, у иностранных компаний, не состоящих на учете в российских налоговых органах в качестве налогоплательщиков, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет сумму НДС.

Поскольку операции по предоставлению права на использование товарных знаков не освобождены от обложения НДС на территории РФ, то завод К обязан будет удержать налог по ставке 18% и перечислить его в бюджет.

Таким образом, услуги компании МП на территории России подлежат обложению НДС. Уплачивать налог должен завод К как налоговый агент.

Для минимизации налоговых рисков в договоре между заводом К и компанией МП можно указать, что вознаграждение МП составляет 1% стоимости реализованной продукции за месяц плюс НДС по ставке 18%. Суммы НДС, уплаченные заводом К в качестве налогового агента, могут быть приняты им к вычету.

Ответ подготовили
налоговые юристы компании «ФБК»

Д.И. Парамонов и А.И. Сотов

Для получения дополнительной информации по вопросам, сходным с поднятыми в данном материале, обращайтесь в департамент маркетинга компании «ФБК» по адресу marketing@fbk.ru.



Новые проекты

«ФБК-Право» — юридический консультант Российского комитета Международного совета музеев (ИКОМ России)

Международный совет музеев (ИКОМ) назначил «ФБК-Право» официальным юридическим консультантом Российского комитета ИКОМ. Специалисты «ФБК-Право» будут осуществлять юридическую поддержку комитета, оказывая консультации в области права.

Международный совет музеев — это неправительственная профессиональная международная организация, созданная в 1946 г. Совет содействует развитию музейного дела во всем мире, оказывает помощь музеям и музейным работникам, налаживает сотрудничество между музейными учреждениями и специалистами различных стран. В настоящее время в ИКОМ входит более 22 000 индивидуальных и коллективных членов из 165 стран мира.

ИКОМ России является членом Международного совета музеев с 1957 г. Сегодня он объединяет более 10 000 музейных специалистов, представляющих российские музеи.

Компания «ФБК» получила аккредитацию ОАО «РЖД» в качестве организации, имеющей право оказывать услуги по оценке

9 июля 2009 г. обнародованы результаты квалификационного отбора организаций, имеющих право на оказание [оценочных услуг](#) для ОАО «РЖД». Среди победителей — компания «ФБК», получившая аккредитацию на 2009—2010 гг. Получение аккредитации РЖД позволит ФБК участвовать во всех тендерах и конкурсах на оценочные услуги, проводимых ОАО «РЖД». По словам **директора департамента оценки ФБК Станислава Аниканова**, «аккредитация РЖД в очередной раз подтверждает высокий рейтинг оценщиков ФБК, профессиональную компетенцию компании и возможность предоставления комплексных услуг гарантированно высокого качества в соответствии с российскими и международными стандартами».

Всего заявки подали более 160 компаний, из которых было выбрано 60.

Институт внутренних аудиторов и Экономико-правовая школа ФБК подготовили проект перевода Практических указаний по внутреннему аудиту

В рамках проекта по русификации экзаменов на получение квалификации «Дипломированный внутренний аудитор» (*Certified Internal Auditor*) Институт внутренних аудиторов и [Экономико-правовая школа ФБК](#) подготовили проект перевода Практических указаний (*Practice Advisories*).

Этот документ переведен на русский язык впервые.

После обсуждения членами профессионального сообщества и утверждения Международным Институтом внутренних аудиторов (*Institute of Internal Auditors, IIA*) русскоязычная версия Практических указаний получит официальный статус.

Российский Институт внутренних аудиторов создан в 2000 г. как профессиональная ассоциация, объединяющая внутренних аудиторов, сотрудников контрольно-ревизионных подразделений, специалистов в области внутреннего

контроля и управления рисками. Международный Институт внутренних аудиторов — международная профессиональная ассоциация призвана развивать профессию внутреннего аудитора и поддерживать внутренних аудиторов во всем мире. Институт объединяет более 170 000 человек в 100 странах.

Наши анонсы

ЭПШ ФБК объявляет набор в группы обучения по программам IAB

Экономико-правовая школа ФБК объявляет набор слушателей на обучение по двум программам IAB (Международной ассоциации бухгалтеров): «Бухгалтерский учет по международным стандартам» и «Финансовая отчетность по международным стандартам».

Обучение по первой программе пройдет в два этапа: с 21 по 23 октября и с 18 по 20 ноября 2009 г. Обучение по второй программе также состоит из двух частей: с 28 по 30 октября и с 26 по 27 ноября 2009 г. Экзамен состоится 1 декабря 2009 г.

Все занятия проходят в учебном классе ЭПШ ФБК с 10.00 до 17.30. В стоимость входят обучение, учебные материалы, экзамен, обеды и кофе-брейки.

Окончание набора групп — 25 сентября 2009 г.

АСПО становится доступнее

Демонстрационная версия банковской программы по трансформации отчетности АСПО, разработанной ведущими специалистами по автоматизации банковского учета ФБК, опубликована в открытом доступе на сайте компании.

Автоматизированная система подготовки отчетности (АСПО) — это разработанная экспертами ФБК с учетом методических рекомендаций Банка России программа, которая позволяет произвести трансформацию отчетности финансовой организации (банка), составленной в соответствии с российским законодательством, в отчетность, составленную по международным стандартам финансовой отчетности.

Созданные в формате электронных таблиц унифицированные формы позволяют:

- проводить анализ баланса и отчета о прибылях и убытках банка (в том числе при аудите отчетности);
- вводить соответствующие корректировки в российскую отчетность в целях трансформации в соответствии с МСФО;
- подготовить отчетность банка согласно требованиям международных стандартов.

Программа АСПО официально зарегистрирована Федеральной службой по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам и имеет Регистрационное свидетельство № 2009612838.

Программа АСПО успешно реализована более чем в 50 российских банках и используется в их работе.

Сегодня на сайте ФБК выложены в открытом доступе:

- [описание программы АСПО](#) — описание функциональных возможностей и назначения программы;
- [инструкции по установке АСПО](#) — описание требований к ПО, настройки клиентской программы (MS Excel 2007);
- [презентация программы АСПО](#);
- [техническая документация АСПО](#) — руководство пользователя;
- [полный инсталляционный комплект программы АСПО](#).

Используя форму [«Обратная связь с разработчиками»](#), вы можете получить ответы на вопросы по использованию и эксплуатации АСПО, а также заказать рабочую версию программы и (если необходимо) консультационно-информационную поддержку.

Исследования компании «ФБК»

Переоценка основных средств: рекомендации ФБК

Специалисты департаментов [оценки](#) и [бухгалтерского консалтинга](#) компании «ФБК» провели анализ нормативных документов, регламентирующих переоценку основных средств и отражение переоценки в бухгалтерской отчетности.

Специалистами ФБК выявлен ряд расхождений между Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств. В частности, в одном документе от компаний требуется представить нетто-оценку, а в другом — брутто-оценку. Принципиальность этого расхождения демонстрирует простой пример, приведенный в исследовании. Так, при учете брутто-оценки величина капитала в части нераспределенной прибыли уменьшается в 4,2 раза (по сравнению с учетом нетто-оценки), а стоимость основных средств в бухгалтерском балансе на начало отчетного периода не соответствует рыночной стоимости, так как отражается в нетто-оценке за вычетом 80% амортизации от рыночной стоимости на дату переоценки. «Уменьшение показателей капитала (в части нераспределенной прибыли) и имущества (в части основных средств) приводит к искажению относительных коэффициентов при финансовом анализе отчетности, например коэффициентов рентабельности, оборачиваемости, финансового рычага», — отмечает директор департамента оценки ФБК Станислав Аниканов.

По его словам, итогом переоценки основных средств должна стать нетто-оценка. Однако для разрешения проблемы расхождения в нормативных документах компании должны самостоятельно разработать соответствующий способ учета результатов переоценки исходя из международных стандартов финансовой отчетности. При определении рыночной стоимости объектов переоценки необходимо учитывать способ формирования первоначальной стоимости, закрепленный в учетной политике предприятия, для корректного определения рыночной стоимости объектов. Кроме того, как отмечают эксперты ФБК, остаточная балансовая стоимость объектов переоценки должна соответствовать рыночной стоимости. Еще одна рекомендация оценщиков ФБК: пересчет стоимости основных средств при их переоценке следует производить исходя из коэффициента пересчета, рассчитываемого как отношение рыночной стоимости (в терминах ПБУ 6/01 — текущей (восстановительной) стоимости) на дату переоценки к остаточной стоимости основных средств на дату переоценки. Одновременно осуществляется пропорциональный пересчет и суммы, отраженной по счету 01 «Основные средства», и суммы, отраженной по счету 02 «Амортизация основных средств», по соответствующему объекту основных средств.

Специалисты ФБК также подробно раскрыли особенности переоценки недвижимости, расположенной на арендованном земельном участке.

[Ознакомиться с материалом](#)

«Российский рынок 2010». Партнер ФБК выступил на заседании Российского союза выставок и ярмарок

18 июня 2009 г. в Нижнем Новгороде прошло совместное заседание Российского союза выставок и ярмарок и комитета РСПП по выставочной деятельности. Темой заседания стала проблема улучшения взаимодействия выставочных организаций с органами власти для преодоления кризисных явлений в экономике.

Компанию «ФБК» на мероприятии представлял партнер, директор департамента стратегического анализа Игорь Николаев, выступивший с докладом «Российский

рынок 2010: перспективы основных отраслей, меры по диверсификации». В частности, он поделился с собравшимися прогнозом **ФБК** по основным экономическим показателям на конец 2009 г.

Показатель	Январь—апрель 2009 г., факт	2009 г., прогноз ФБК
Индекс промышленного производства	15,4% (январь—май)	15—20%
Грузооборот транспорта	-17,7%	-18—20%
Оборот розничной торговли	-2,2%	-6—7%
Инвестиции в основной капитал	-15,8%	-15%
Индекс потребительских цен	6,8% (январь—май)	15%
Реальные денежные доходы	-1,0%	-10%
ВВП	-9,8%	-9—15%

По словам И. Николаева, с весны сформировались мощные негативные тенденции: сжатие потребительского спроса и снижение инвестиций в основной капитал. Именно они будут предопределять ситуацию в экономике в ближайшие месяцы. «Проведя ряд исследований, мы для себя четко уяснили: если хотите знать, что будет с экономикой, посмотрите, что происходит с инвестициями в основной капитал. Сегодня наша оценка такая: экономическая ситуация будет ухудшаться до конца года (это, кстати, не исключает отдельных ситуативных улучшений)», — отметил И. Николаев.

Массовой волны маржин-коллов в отношении обеспечения по кредитам в ближайшее время не будет: анализ ФБК

Такой вывод эксперты компании «ФБК» сделали, проведя анализ структуры обеспечения, представляемого заемщиками в банки. Анализ проведен по составленной в соответствии с МСФО отчетности двух групп банков: крупнейших по величине активов, а также средних (были выбраны банки из состава *Top-200*). «Анализ показал существенные различия в политике обеспечения кредитных рисков, — говорит **вице-президент ФБК по банковскому аудиту Алексей Терехов**. — В крупных банках основная сумма выданных кредитов обеспечена гарантиями и поручительствами (63,1%), а в средних банках — имуществом (53,7%), к которому мы относим недвижимость, товары в обороте и ценные бумаги, выпущенные банком».

Согласно анализу **ФБК**, в общей структуре обеспечения кредитов недвижимость и «ликвидные» ценные бумаги — активы, наиболее обесценившиеся в кризис, — занимают небольшую долю (недвижимость — в среднем 24%, ценные бумаги — в среднем около 7%). А значит, массовых маржин-коллов в ближайшее время не будет, делают вывод эксперты **ФБК**.

Примечательно, что у крупнейших банков более половины обеспечения кредитов занимают гарантии и поручительства, отмечает А. Терехов. И это при том, что институт антикризисных госгарантий, как констатируют власти, так по-настоящему пока и не заработал.

В то же время эксперты обращают внимание на несколько тревожных моментов. Во-первых, по отдельным банкам обеспечение кредитов под товары в обороте составляет до 39% (в среднем — около 11%). «По нашим оценкам, более 30% обеспечения кредита товарами в обороте является высокорискованной операцией, поскольку для заемщика это означает фактическую остановку деятельности или залог “неликвидного товара на складе”», — говорит А. Терехов. Во-вторых, настораживает, что у некоторых банков, в том числе и крупных, совокупная величина обеспечения меньше величины выданных кредитов (хотя в среднем по банкам 207%). По мнению вице-президента **ФБК**, это свидетельствует о том, что не у всех банков была выстроена адекватная технология управления рисками, а также о том, что на самом деле часть кредитов выдавалась под инвестиционные проекты (и является не кредитными, а ин-

вестиционными рисками банка). Эксперты **ФБК** прогнозируют, что в ближайшее время многие банки постараются трансформировать часть своих кредитных рисков в рыночные — например, «убрав» проблемные кредиты в паевые инвестиционные фонды.

В-третьих, вице-президент **ФБК** обращает внимание, что анализ был проведен на основе отчетности на 1 января 2009 г. Таким образом, оценка и анализ поручителей в нем отражают еще докризисное состояние, а значит, анализ и оценка поручителей в текущем году могут быть серьезно пересмотрены.

По Индексу антикризисной эффективности Россия почти догнала Казахстан — ФБК

По результатам расчета [нового Индекса антикризисной эффективности](#) Россия почти догнала Казахстан (разрыв составил менее 0,09). В то же время представители СНГ по-прежнему занимают последние три позиции. А антилидерство Украины выглядит пока неоспоримым.

Свежие данные национальных статистических служб позволили **ФБК** оценить результативность принимаемых разными странами мер по борьбе с кризисом за май 2009 г. (см. [Методологию расчета](#)).

Великобритания	1,049
Франция	0,681
Канада	0,606
Германия	0,564
США	0,533
Казахстан	-0,803
Россия	-0,891
Украина	-1,739

Комментируя новый Индекс, директор департамента стратегического анализа **ФБК Игорь Николаев** отметил, что положение восьми стран по итогам мая в точности повторяет то, которое было по итогам января. Однако сами индексы демонстрируют гораздо больший разброс (если в январе показатели были от +0,5 до -1,0, то сегодня — от +1,0 до -1,7). По мнению эксперта, это свидетельствует о возрастающем разрыве между лидерами и аутсайдерами. В целом динамика макроэкономических показателей по восьми рассмотренным странам была разнонаправленной, только фондовый индекс во всех странах продолжил свое восстановление.

Наиболее существенно изменилась позиция Франции — впервые с начала года она переместилась вверх, на второе место после Великобритании. Как объясняет И. Николаев, Франция продемонстрировала лучшие по сравнению с Канадой, Германией и США показатели по экспорту, внешнеторговому обороту, обороту розничной торговли, а также весьма низкий уровень безработицы (ниже только у Германии). «По сравнению с апрелем 2009 г. во Франции наблюдались положительные изменения практически по всем показателям, — отмечает И. Николаев. — Особенно важно, что замедлились темпы исчерпания золотовалютных резервов: в апреле 2009 г. сокращение по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года составляло более 20%, а в мае — только около 11%». США переместились с третьего на пятое место ввиду ухудшившихся показателей динамики внешнеторгового оборота, экспорта, объема промышленного производства и розничной торговли.

Достаточно резко снизились показатели Казахстана, что связано с ухудшением динамики большинства статистических показателей: внешнеторговый оборот (впервые отмечено более существенное сокращение, чем в России (-45,8% против

–45,4%)), экспорт, оборот розничной торговли, безработица, сокращение золотовалютных резервов.

Россия же, наоборот, продемонстрировала несколько лучшие по сравнению с предыдущим месяцем показатели, что позволило ей вплотную приблизиться к Казахстану. В этой ситуации антилидерство Украины выглядит неоспоримым: падение промышленного производства по сравнению с соответствующим периодом 2008 г. составило 31,8%, оборот розничной торговли снизился на 20,5% (для сравнения: российские показатели составили –17,1% и –5,6% соответственно).

Компания «ФБК» продолжит практику расчета [Индекса антикризисной эффективности](#).

Наши события

Глава представительства МВФ в России посетил ФБК

29 июня 2009 г. глава постоянного представительства Международного валютного фонда в России Олд Пер Брекк посетил главный офис компании «ФБК». На встрече с директором департамента стратегического анализа ФБК Игорем Николаевым г-н Брекк был ознакомлен с оценками ФБК относительно эффективности принимаемых в России антикризисных мер.

В частности, И. Николаев отметил, что антикризисная программа была принята российским правительством только спустя восемь месяцев после начала острой фазы кризиса. По мнению эксперта, небесспорным является тезис о том, что главным

приоритетом в антикризисной деятельности должно быть усиление социальной поддержки населения. «Сами по себе социальные меры не могут заставить экономику работать», — убежден эксперт. По его словам, основные проблемы российской экономики сейчас — это сжатие потребительского спроса и снижение инвестиций в основной капитал. Между тем стимулированию внутреннего спроса, как потребительского, так и инвестиционного, в программе правительства внимания уделено крайне мало.

И. Николаев также назвал ошибочной мерой составление списков системообразующих предприятий и оказание им поддержки. «Это дестимулирует бизнес к собственной антикризисной деятельности. Зачем что-то делать, если государство даст денег?» — отметил эксперт.

На встрече также были озвучены некоторые прогнозы. По мнению И. Николаева, по итогам этого года падение ВВП составит 10–15%. Г-н Брекк считает, что показатель будет на уровне –6,5%. По его словам, МВФ ожидает некоторого оживления российской экономики в 2010 г. — на уровне +1,5%. И. Николаев с этим не согласен: по прогнозу ФБК, в 2010 г. в России продолжится спад ВВП, который составит около 2–4%.

В завершение встречи была достигнута договоренность о необходимости продолжения сотрудничества и обсуждения актуальных вопросов развития российской экономики.



Лучшие антикризисные программы в СНГ — у Казахстана и Армении: исследование ФБК

24 июня 2009 г. на заседании [Экономического клуба ФБК](#) было представлено новое исследование — [«Страны СНГ и мировой кризис: общие проблемы и разные](#)

подходы». В нем проанализированы антикризисные мероприятия и программы десяти стран СНГ. (В исследование не вошли Туркменистан, так как вся статистическая информация по стране закрыта, и Грузия, прекращающая членство в Содружестве.)

По словам **директора департамента стратегического анализа ФБК Игоря Николаева**, в некоторых странах, в частности Украине и Молдавии, такие программы и вовсе отсутствуют. А лидер Узбекистана Ислам Каримов вместо разработки программы написал монографию, посвященную путям выхода из кризиса. В России, напоминает И. Николаев, программа была утверждена только 19 июня 2009 г.

Согласно результатам исследования, лучшая антикризисная программа была принята правительством Казахстана. Ее отличают полнота, комплексность, а также правильная расстановка приоритетов. В частности, уделено внимание развитию инфраструктуры, которое ведет к развитию внутреннего инвестиционного спроса, создан фонд стрессовых активов. На развитие инфраструктуры направлена также программа Армении. Среди ее антикризисных мер — поддержка малого и среднего бизнеса. А социальная защита населения специально вынесена за рамки программы. Кроме того, положительную оценку экспертов **ФБК** заслужили программы Азербайджана и Белоруссии.

В целом же, как отмечает И. Николаев, совместной эффективной деятельности стран СНГ по выходу из кризиса не получается. Это связано и с отсутствием плана действий, и с растущим числом межгосударственных разногласий, и со значительными социально-экономическими различиями стран.

Комментируя результаты исследования, **директор Института экономики РАН Руслан Гринберг** отметил, что все страны мира стремятся вместе выйти из кризиса. Однако дальше риторики дело не идет — никто не предпринимает конкретных действий. По мнению Р. Гринберга, кризис более всего затронул молодые постсоветские демократии. В авторитарных республиках СНГ, например Узбекистане, кризиса нет. «Доходы населения небольшие, но все сыты, одеты и обуты», — говорит экономист. Главная проблема для развитых стран, как считает Р. Гринберг, — это дефляция, т.е. снижение цен. В России и других странах СНГ наблюдается иная проблема — инфляция на фоне рецессии. Большой проблемой экономист называет Украину с ее огромными долгами и отсутствием денег. «Неизвестно, чем закончится эта ситуация, ведь Россия не хочет прощать долги, а Европа не хочет платить за Украину», — отмечает Р. Гринберг.

Генеральный директор Всероссийского центра изучения общественного мнения (ВЦИОМ) Валерий Федоров рассказал о результатах исследования, проведенного совместно с коллегами из Белоруссии и Украины. По словам В. Федорова, «мягче» всего кризис переживают граждане Белоруссии, а вот Украина — «полюс неблагополучия». Россия находится посередине. Главными проявлениями кризиса граждане всех трех стран назвали инфляцию, снижение доходов и самоограничения (отказ от некоторых товаров и услуг). При этом в России худшая ситуация с увольнениями, но лучшая — с безработицей. В частности, 20% российских респондентов ответили, что в случае сокращения смогли бы без проблем найти равноценную работу. Среди белорусов таких всего 4%, среди украинцев — 2%. В целом обеспокоенность кризисом наибольшая на Украине — 62% опрошенных. Чуть меньшее беспокойство испытывают россияне — 56%, наименьшее — белорусы (30%).

В завершение заседания И. Николаев подчеркнул, что главными проблемами для стран СНГ остаются сжатие потребительского спроса и сокращение инвестиций в основной капитал. По его мнению, «кризис — это момент истины для стран СНГ». «Когда центр сильный, все стремятся к нему, а когда слабеющий, как сейчас Россия, такого не происходит», — отметил эксперт. Сможет ли Содружество справиться с этим риском, покажет время.

«Нарушения налогового законодательства, выявляемые в ходе выездных проверок кредитных организаций» — бизнес-завтрак для клиентов ФБК

29 июня 2009 г. [департамент аудиторских и консультационных услуг финансовым институтам ФБК](#) провел деловой завтрак на тему «Нарушения налогового законодательства, выявляемые в ходе выездных проверок кредитных организаций». В качестве приглашенного гостя в мероприятии принял участие представитель ФНС России.

Участники семинара, специалисты по налогообложению кредитных организаций, рассмотрели вопросы последних изменений законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации, в частности изменения порядка исчисления налога на прибыль, НДС, налога на имущество и ЕСН. Представитель ФНС России рассказал о нарушениях, выявляемых в ходе выездных налоговых проверок кредитных организаций, и о результатах рассмотрения возникающих налоговых споров в арбитражных судах.

В ходе встречи были даны ответы на практические вопросы участников семинара. Наибольший интерес вызвали проблемы налогообложения безнадежных долгов, исчисления предельных процентов с использованием методики сопоставления и вопросы налогообложения ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг.

Это уже третий бизнес-завтрак, который департамент аудиторских и консультационных услуг финансовым институтам ФБК проводит для своих клиентов. Предыдущие встречи были посвящены новеллам в уплате НДС кредитными организациями, а также сложным моментам списания безнадежной задолженности по проблемным кредитам и формирования резервов по сомнительным долгам в отношении задолженности по невыплаченным процентам, неполученным суммам комиссионных вознаграждений.

«Подготовка бухгалтерской отчетности». Директор департамента бухгалтерского консалтинга ФБК Ирина Юцковская — на интернет-конференции Клерк.ru

2 июля 2009 г. на сайте Клерк.ru состоялась интернет-конференция [директора департамента бухгалтерского консалтинга ФБК Ирины Юцковской](#) на тему «Подготовка бухгалтерской отчетности. Изменения в стандартах учета». В рамках конференции она ответила на вопросы пользователей о [квартальной отчетности](#), изменениях основного вида деятельности, ошибках в отчетности, противоречиях в ПБУ и многие другие.

В частности, наибольший интерес вызвал вопрос о проекте *fast close* («быстрое закрытие»). Освещая этот вопрос, И. Юцковская отметила, что ФБК имеет многолетний опыт реализации подобных проектов. По ее словам, для подготовки финансовой отчетности в режиме «быстрого закрытия» следует использовать неунифицированные первичные документы. При этом внутренние регламенты компании должны устанавливать сроки замены документов, ответственность сотрудников за соблюдение этих сроков, а также порядок контроля и меры дисциплинарного взыскания при нарушении сроков представления документов.

Внимание участников конференции привлек также вопрос о разграничении ответственности главного бухгалтера и финансового директора. Отвечая на этот вопрос, И. Юцковская отметила, что разница между уровнями менеджмента заключается в масштабе, пределах полномочий, ответственности, степени детализации выполняемых функций. Ссылаясь на Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих, она подчеркнула, что функциональные обязанности главного бухгалтера и финансового директора могут пересекаться. «Однако очевидно, что более широкая сфера ответственности — у финансового директора, так как

именно он “руководит деятельностью финансовых подразделений организации и определяет финансовую политику организации”, — говорит И. Юцковская. По ее словам, единственного верного ответа на вопрос, кто главнее — заместитель директора по финансам или главный бухгалтер, — нет. «В каждой компании этот вопрос решается индивидуально, в том числе и исходя из личностных качеств того или иного руководителя, а также из рода деятельности, численности персонала и других условий», — заключила эксперт.

Конференция вызвала большой интерес: за ходом дискуссии в режиме онлайн наблюдало более 2000 человек.

ФБК заняла второе место в рейтинге «Эксперт РА» по оценке активов, в том числе в целях МСФО

6 июля 2009 г. рейтинговое агентство «Эксперт РА» опубликовало ежегодный рейтинг делового потенциала оценочных компаний России по итогам 2008 г. Компания «ФБК» [подтвердила звание одного из лидеров рынка](#) как в целом, так и в отдельных номинациях. В частности, ФБК на втором месте по объемам выручки от переоценки активов и основных фондов, в том числе в целях МСФО. Кроме того, ФБК заняла седьмое место в рейтинге по выручке, полученной от оценки недвижимого имущества.

По данным «Эксперт РА», за первые три месяца кризиса в конце 2008 г. российские оценочные компании потеряли около 15% доходов. Основные проблемы для оценщиков — это снижение спроса и падение цен на услуги. Однако эксперты ожидают увеличения спроса в сегменте оценки бизнеса и недвижимости, связанного с вероятным ростом числа банкротств. «Увеличение спроса на оценку недвижимости, бизнеса, пакетов акций будет вызвано возможными банкротствами, сделками по слияниям и поглощениям, распродажей активов», — прогнозирует партнер компании ФБК [Станислав Новиков](#).

Согласно заключению «Эксперт РА», кризис тормозит рост рынка и одновременно повышает уровень конкуренции среди оценщиков. В таких условиях некоторые участники рынка, по мнению экспертов, могут использовать демпинг как главное орудие конкурентной борьбы. С. Новиков считает, что в условиях кризиса рынку необходимы ориентиры. Он уверен, что в настоящее время саморегулируемые организации должны проводить ежедневную работу по разъяснению, что является качественной оценкой. При этом такая работа должна проводиться как с оценщиками, так и с потребителями их услуг. «Общая задача — формирование добросовестной конкуренции», — заключил С. Новиков.

Проблема в отсутствии спроса на качественные экономические прогнозы — ФБК

Как и почему ошибаются экономисты? Ответ на этот больной вопрос искали эксперты, собравшиеся 14 июля 2009 г. на заседание [Экономического клуба ФБК](#). Оказалось, что причин — огромное количество.

В период роста об экономистах никто не вспоминает, отметил академик РАН **Револьд Энтов**, но как только грянет кризис, сразу возникает вопрос: почему экономисты его не предсказали? Между тем, как считает академик, предсказать кризис в настоящее время довольно проблематично. «Кризис — результат взаимодействия очень многих факторов, и предсказать его точно с помощью детерминистской модели практически невозможно. Современные макроэкономисты в своих описаниях используют стохастические, т.е. вероятностные, модели», — сказал Р. Энтов. Кроме того, по его словам, за последние 10—15 лет на финансовых рынках появились новые инструменты. «Проженные биржевые волки старой формации не

знают даже терминов новой системы. Поэтому, прежде чем что-то прогнозировать, надо это понять», — уверен академик.

Директор департамента стратегического анализа компании ФБК Игорь Николаев констатировал, что «качественные и достоверные экономические прогнозы сегодня никому не нужны, во всяком случае, в российской действительности». «Мы живем в рыночной экономике, и точный прогноз — это точно такой же продукт, как и любой другой. Был бы спрос — будет и предложение», — убежден эксперт. Также, по словам И. Николаева, на качестве прогнозов часто сказываются зашоренность экономистов и отсутствие у них системного подхода.

Ректор Российской экономической школы Сергей Гуриев считает, что делать экономические прогнозы в период мирового кризиса — крайне неблагоприятное занятие. По его словам, экономика находится в состоянии смены ожиданий. Не последнюю роль играет и так называемое стадное поведение, предсказать которое никто не может. «Никто не знает, на какой стадии сдувания “пузыря” мы находимся — то ли мы в моменте справедливой стоимости, то ли переоцененной. Поэтому предсказывать что-либо крайне затруднительно», — сказал



С. Гуриев. Зато, по его мнению, можно прогнозировать неизбежность надувания следующих «пузырей» в экономике. «Мы уже имели “пузырь” информационных технологий в 2001 г., сейчас — “финансовый пузырь”. Могу предположить, что следующий будет связан с биотехнологиями или альтернативными источниками энергии», — заключил эксперт.

По мнению **президента фонда «Центр стратегических разработок» Михаила Дмитриева**, в последнее время роль циклов в мировой экономике уменьшилась. От десятилетия к десятилетию темпы экономического роста возрастали, достигнув максимума в последнее десятилетие. Кроме того, быстро происходила индустриализация развивающихся и даже слаборазвитых стран. Все эти факторы затрудняют предсказание кризиса, считает М. Дмитриев. Однако, по его словам, очевидно, что существовавшие дисбалансы в отношениях США и Китая рано или поздно дали бы о себе знать. «Китайские компании оказались довольно беспомощными на внутреннем рынке, так как они ориентированы на экспорт. В то же время сокращение спроса со стороны США существенно обострило ситуацию в экономике Китая», — сказал эксперт.

Региональные расходы на госуправление растут даже в кризис. Но федеральные растут еще быстрее: исследование ФБК

25 августа 2009 г. на очередном заседании **Экономического клуба ФБК** было представлено новое исследование [«Сколько стоит региональная власть в кризис»](#). По словам **директора департамента стратегического анализа ФБК Игоря Николаева**, суммарные расходы на госуправление региональных бюджетов (минимальная базовая оценка) в январе—июне 2009 г. составили 100,9 млрд руб. «Это на 3,8% больше, чем за аналогичный период 2008 г.», — отметил эксперт. В то же время, по словам И. Николаева, «общий прирост расходов на госуправление на федеральном уровне в январе—июне 2009 г. составил 16,4%, так что сравнение — не в пользу федерального центра». Особенно заметно на федеральном уровне выросли расходы на функционирование Правительства РФ — на 37,9%.

Согласно расчетам **ФБК**, выросли и региональные расходы на госуправление в расчете на одного жителя страны — с 684 руб. в январе—июне 2008 г. до 711 руб. в январе—июне 2009 г. По словам И. Николаева, есть несколько причин роста расходов на госуправление: недооценка масштабов и глубины кризиса, бюрократическая инерционность (региональные бюджеты принимались в прошлом году, их пересмотр в текущем году добавил реалистичности, но не более), специфика поведения чинов-

ничества в кризисный период («психология временщика»). «Когда непонятно, что будет с бюджетом завтра, у некоторых чиновников возникает желание потратить на себя все уже сегодня», — отметил И. Николаев. Есть и объективные причины роста госрасходов. «Существенная часть этих расходов идет на оплату ЖКХ. А как известно, у нас решение об ускоренной индексации тарифов естественных монополий было принято еще в 2007 г.», — отметил И. Николаев.

Среди регионов России наибольший рост расходов на госуправление в первом полугодии 2009 г. по сравнению с соответствующим периодом 2008 г. показали: Республика Саха (Якутия) — на 34,4%, Ненецкий АО — 34,1%, Новгородская

область — 33,9%. Регионы — лидеры по снижению расходов на чиновников: Республика Башкортостан — на 19,7%, Республика Бурятия — 16,9%, Республика Татарстан — 15,0%. По федеральным округам абсолютные расходы на госуправление больше всего выросли в Северо-Западном федеральном округе — на 11,4% и Южном федеральном округе — на 10,3%. В то же время в Уральском федеральном округе они снизились в январе—июне 2009 г. по сравнению с соответствующим периодом 2008 г. на 4,0%, а в Приволжском — на 2,0%.

Выступивший на заседании Экономического клуба **ФБК министр экономики Республики Татарстан Марат Сафиуллин** рассказал, что в Татарстане в последние годы расходы на госуправление жестко контролируются президентом и составляют 3% от всех расходов республиканского бюджета.

Ровно столько же тратят на госуправление развитые страны. В то же время, по словам М. Сафиуллина, проведенные в Татарстане исследования показали, что документооборот растет в два раза быстрее, чем валовой региональный продукт. «Бумажный вал нас подавляет», — заявил министр. По его словам, оказалось, что лишь 7—11% времени чиновники тратят на принятие управленческих решений. В то время как до 80% уходит на «бюрократический футбол» — циркуляцию бумаг между ведомствами.

М. Сафиуллин также напомнил, что количество индикативных показателей, по которым регионы отчитываются перед центром, выросло до 600, превратившись в вал бумаги: «Это настоящий бумажный вал!» По его мнению, целесообразно было бы оставить лишь три десятка показателей. В Сингапуре, по словам министра, их и вовсе три: произведенная добавленная стоимость, созданные новые рабочие места и привлеченные инвестиции.

Давая прогноз на будущее, И. Николаев отметил, что потенциал снижения расходов на госуправление в регионах составляет до 15%. Однако на практике, по его оценке, расходы будут не снижаться, а лишь расти.

