



ФБК  
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

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

№9

СЕНТЯБРЬ  
2017



# СОДЕРЖАНИЕ

## ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 4 ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ / СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ / ОТВЕТСТВЕННОСТЬ / НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ / ОТЧЕТНОСТЬ / ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНАЯ СОБСТВЕННОСТЬ / ПРИРОДНЫЕ РЕСУРСЫ / ЭНЕРГЕТИКА / ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

## ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

- 13 ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВ, СБОРОВ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ РФ. № 7, 2017

## УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- 19 НДС ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ ЭЛЕКТРОННОЙ ПОДПИСКИ НА ЗАРУБЕЖНЫЕ ИЗДАНИЯ

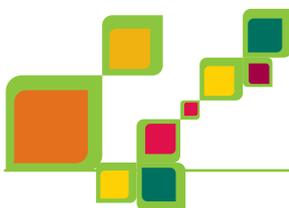
**А.М. ХОМИЧ**

---

- 22 НАЛОГОВЫЕ САНКЦИИ: ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И РАСХОДЫ

**В.И. НЕВЕРОВА**

---



## АУДИТ

### 28 ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ АУДИТОРА С ЛИЦАМИ, ОТВЕЧАЮЩИМИ ЗА КОРПОРАТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ КЛИЕНТА

Е.А. ЛАЩИНИНА

---

## НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

### 37 КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК / НАШИ СОБЫТИЯ

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

# ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. Общие вопросы налогообложения
2. Уплата и возврат налогов и сборов
3. Налог на прибыль организаций
4. Налог на добавленную стоимость
5. Специальные налоговые режимы
6. Страховые взносы
7. Прочие налоги и сборы
8. Ответственность
9. Налоговый контроль
10. Отчетность
11. Гражданское законодательство
12. Хозяйственная деятельность
13. Интеллектуальная собственность
14. Природные ресурсы / Энергетика
15. Валютное законодательство
16. Антимонопольное законодательство
17. Трудовое и миграционное законодательство

## § ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Письмо ФНС России от 7 августа 2017 г. № АС-4-6/15495@ <О представлении в налоговый орган доверенности>

Поскольку у налогового органа отсутствует информация о волеизъявлении доверителя-налогоплательщика на представление документов в налоговый орган, при направлении скан-образов доверенности в налоговый орган требуется усиленная квалифицированная электронная подпись доверителя.

## § УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ

» Приказ ФНС России от 25 июля 2017 г. № ММВ-7-22/579@ «Об утверждении порядка работы налоговых органов с невыясненными платежами»

Утвержден порядок работы налоговых органов с невыясненными платежами. Работа с невыясненными платежами осуществляется по расчетным документам, в полях которых не указана или неверно указана информация плательщиком либо кредитным учреждением при формировании ЭПД, а также платежи, которые невозможно однозначно определить к отражению в информационных ресурсах налоговых органов.

» Письмо Минфина России от 28 июня 2017 г. № 03-03-06/1/40668 <Об учете в целях налога на прибыль расходов лица, уплатившего налог за налогоплательщика-организацию>

При перечислении денежных средств за иное лицо между указанными лицами в силу гражданского законодательства могут возникать долговые обязательства. При этом у иного лица, осуществившего платеж за налогоплательщика-организацию, расход не возникает.

Если иное лицо не требует возмещения затрат от организации-налогоплательщика, за которую уплачен налог, то такие расходы не учитываются иным лицом при определении налоговой базы по налогу на прибыль на основании п. 16 ст. 270 НК РФ как безвозмездно переданные.

» Письмо Генпрокуратуры России от 6 июля 2017 г. № 40-09-2017 «Об аресте имущества налогоплательщиков»

Сообщается, что прокурорами субъектов Российской Федерации значительно активизирована работа по санкционированию решений налоговых органов о наложении ареста на имущество налогоплательщиков-организаций для обеспечения взыскания налогов, пеней и штрафов в соответствии со ст. 77 НК РФ.

Практика показала, что применение арестных мероприятий в отношении имущества налогоплательщика является эффективным способом обеспечения налоговых поступлений в бюджет.

Это позволяет хозяйствующим субъектам ликвидировать налоговую задолженность и продолжить работу. Материалы направляются налоговыми

органами судебным приставам-исполнителям, только если в ходе процедуры ареста имущества должником не были исполнены налоговые обязательства. Тогда арестованное имущество может быть реализовано на торгах. Длительность процедуры ареста имущества НК РФ не определена. На практике она, как правило, составляет два месяца. В то же время представители налоговых органов, заинтересованные в получении налоговых отчислений, при установлении срока ареста имущества исходят из реальной возможности предпринимателя выплатить задолженность.

» Письмо ФНС России от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ “О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации”»

ФНС России разъясняет порядок применения ст. 54<sup>1</sup> «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов» НК РФ.

Отмечается, в частности, что налоговым органам при доказывании фактов неисполнения (неполного исполнения) обязанности по уплате налогов или необоснованного получения права на их возмещение (возврат, зачет) необходимо обеспечить получение доказательств, свидетельствующих об умышленном участии проверяемого налогоплательщика, обеспеченном в том числе действиями его должностных лиц и участников (учредителей), в целенаправленном создании условий, направленных исключительно на получение налоговой выгоды.

Налоговые претензии возможны только при доказывании налоговым органом факта нереальности исполнения сделки (операции) контрагентом налогоплательщика и несоблюдении налогоплательщиком установленных п. 2 ст. 54<sup>1</sup> НК РФ условий.

## § НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Письмо Минфина России от 17 июля 2017 г. № 03-03-06/1/45234 <Об учете в целях налога на прибыль расходов на оплату мероприятий, направленных на развитие физической культуры и спорта>

Если мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, проводятся вне рабочего времени и не связаны с про-

изводственной деятельностью работника организации, указанные расходы, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников, отнесены к расходам, не учитываемым при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

» Письмо Минфина России от 17 июля 2017 г. № 03-03-06/1/45286 <Об учете в целях налога на прибыль затрат на приобретение питьевой воды и кулеров>

Затраты организации на приобретение чистой питьевой воды, а также затраты на приобретение и установку кулеров могут быть включены в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, на основании ст. 264 НК РФ с учетом положений ст. 252 НК РФ.

» Письмо Минфина России от 17 июля 2017 г. № 03-03-06/2/45420 <О признании в целях налога на прибыль задолженности безнадежной в случае прекращения обязательства по ипотеке>

Минфин России полагает, что основания для применения п. 2 ст. 266 НК РФ, т.е. признания долга безнадежным (нереальным ко взысканию), в случае прекращения обязательства по ипотеке в силу п. 5 ст. 61 Федерального закона от 16 июля 1998 г. № 102-ФЗ «Об ипотеке (залоге недвижимости)» как обязательства, прекращенного вследствие невозможности его исполнения, отсутствуют.

» Письмо ФНС России от 14 июля 2017 г. № СД-4-3/13768 <Об учете арендатором по договору перенайма амортизации на капитальные вложения в форме неотделимых улучшений в арендованное имущество, произведенных прежним арендатором, в целях налога на прибыль>

Если в цену договора о перенайме прежним арендатором включена сумма компенсации произведенных им капитальных вложений в виде неотделимых улучшений арендованного имущества, то у арендатора, получившего имущество в пользование (владение) в результате перенайма, не осуществлявшего улучшений указанного имущества, отсутствуют основания для применения положений п. 1 ст. 256 и п. 1 ст. 258 НК РФ при учете в составе расходов по налогу на прибыль сумм указанных компенсаций.

Вместе с тем ФНС России отмечает, что уплаченная новым арендатором в составе платы за переход

к нему прав (обязанностей) по договору аренды сумма компенсации произведенных прежним арендатором капитальных вложений в виде неотделимых улучшений арендованного имущества может быть включена новым арендатором в состав расходов в полном объеме в периоде, к которому они относятся, при условии, что указанные расходы отвечают критериям, содержащимся в ст. 252 НК РФ.

» Письмо Минфина России от 11 августа 2017 г. № 03-03-06/1/51578 <О начислении в целях налога на прибыль амортизации на капитальные вложения в виде неотделимых улучшений в арендованное имущество>

Если арендатор продолжает пользоваться имуществом после истечения срока договора аренды при отсутствии возражений со стороны арендодателя, договор считается заключенным на неопределенный срок, а арендатор продолжает начислять амортизацию по капитальным вложениям в арендованное имущество до тех пор, пока одна из сторон не объявит о расторжении договора аренды.

## § НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Постановление Правительства РФ от 19 августа 2017 г. № 981 «Об изменении и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации»

Счет-фактура, в том числе корректировочный, дополняется новой графой, предусматривающей отражение кода вида товара в соответствии с единой ТН ВЭД ЕАЭС. В графе указываются данные в отношении товаров, вывезенных за пределы территории Российской Федерации на территорию государства — члена Евразийского экономического союза.

Правила дополнены порядком составления счетов-фактур экспедитором, а также застройщиком (заказчиком, выполняющим функции застройщика), приобретающими у одного и более продавцов товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени.

Закреплен порядок хранения полученных документов и установлен перечень таких документов, подлежащих хранению.

Внесены корректировки в форму и порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, а также книги покупок, дополнительного лис-

та книги покупок, книги продаж и дополнительного листа книги продаж.

» Письмо ФНС России от 19 июля 2017 г. № СД-4-3/14079 <О порядке хранения выставленных счетов-фактур>

Хранение счетов-фактур (а также подтверждений оператора электронного документооборота, извещений покупателей о получении счета-фактуры), выставленных в установленном порядке в электронной форме, обеспечивается налогоплательщиком в электронном виде самостоятельно без распечатки их на бумажном носителе.

Поскольку счета-фактуры, выставленные налогоплательщиком в установленном порядке в электронной форме, не распечатываются, то пропуски в хронологии счетов-фактур, выставленных в электронной форме, фиксировать в спиве счетов-фактур, выставленных на бумажном носителе, не требуется.

» Письмо Минфина России от 16 августа 2017 г. № 03-07-11/52516 <О НДС в отношении премий (вознаграждений), выплачиваемых иностранным продавцом российскому покупателю за досрочную оплату товаров>

Премии (вознаграждения) включаются в налоговую базу по НДС у покупателя, если договор поставки товаров содержит элементы других договоров, предусматривающих оказание покупателем продавцу каких-либо услуг, за которые продавцом выплачиваются премии (вознаграждения).

Поскольку премии (вознаграждения), выплачиваемые иностранным продавцом товаров российскому покупателю за досрочную оплату товаров, не связаны с оказанием услуг покупателем, такие премии (вознаграждения) в налоговую базу по НДС у покупателя не включаются.

» Письмо Минфина России от 17 августа 2017 г. № 03-07-11/52846 <О НДС при получении российской организацией возмещения сумм расходов, понесенных за иностранную организацию и не связанных с реализацией товаров (работ, услуг)>

Если получение денежных средств российской организацией от иностранной организации в качестве возмещения сумм расходов, понесенных российской организацией за иностранную организацию, не связано с реализацией товаров (работ,

услуг), такие денежные средства в налоговую базу по НДС не включаются.

» Письмо Минфина России от 18 августа 2017 г. № 03-07-11/53086 <О принятии заказчиком к вычету НДС в отношении работ, признанных выполненными по решению суда, при отсутствии счетов-фактур от подрядчика>

Принятие к вычету сумм НДС заказчиком в отношении работ, признанных выполненными по решению суда, без наличия счетов-фактур, выставленных подрядчиком, НК РФ не предусмотрено.

» Письмо Минфина России от 18 августа 2017 г. № 03-07-11/53088 <О применении НДС в отношении товаров, безвозмездно передаваемых работникам в качестве подарков>

Товары, безвозмездно переданные работникам в качестве подарков, являются объектом обложения НДС.

Суммы НДС, уплаченные организацией при приобретении товаров, безвозмездно переданных работникам в качестве подарков, принимаются к вычету после принятия этих подарков на учет на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, и при наличии соответствующих первичных документов.

## § СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Письмо Минфина России от 13 июля 2017 г. № 03-11-06/2/44773 <Об учете расходов на закупку бахил и одноразовых стаканчиков в целях налога при УСН>

Налогоплательщик вправе учитывать расходы на закупку бахил и одноразовых стаканчиков в расходах при исчислении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

» Письмо Минфина России от 14 июля 2017 г. № 03-11-06/2/45197 <Об учете организацией, применяющей УСН, расходов на ведение бухгалтерского учета и на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности>

Организация, применяющая УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину

расходов, может учесть в составе расходов расходы на ведение бухгалтерского учета, если такие услуги выполняются специализированной организацией, а также может учесть в составе расходов расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности.

» Письмо Минфина России от 4 августа 2017 г. № 03-11-11/49896 <Об учете для целей налога при УСН доходов, полученных по договору лизинга с правом выкупа имущества>

Сумма лизинговых платежей, полученных по договору финансовой аренды (лизинга), определяется налогоплательщиками-лизингодателями, применяющими УСН, исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные услуги. Вся сумма лизинговых платежей (включая выкупную цену предмета лизинга) учитывается налогоплательщиками-лизингодателями в составе доходов при определении объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

## § СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Письмо Минфина России от 12 июля 2017 г. № 03-15-06/44403 <О зачете сумм расходов по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в счет платежей по данному виду страхования>

Плательщик страховых взносов при исчислении страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством самостоятельно уменьшает сумму страховых взносов по данному виду страхования на сумму произведенных им расходов на выплату страхового обеспечения без представления каких-либо документов в налоговый орган на осуществление произведенного им зачета. Проверки правильности заявленных расходов на выплату страхового обеспечения проводятся территориальными органами ФСС России на основе данных расчетов по страховым взносам об исчисленных страховых взносах и о суммах расходов плательщиков на выплаты страхового обеспечения, направленных налоговым органом в соответствующие территориальные органы Фонда. Положение, согласно которому сумма превышения расходов на выплату страхового обеспечения над общей суммой исчисленных страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособ-

ности и в связи с материнством по итогам расчетного (отчетного) периода подлежит зачету налоговым органом в счет предстоящих платежей по данному виду страхования на основании полученного от территориального органа ФСС России подтверждения заявленного плательщиком расходов на выплату страхового обеспечения за соответствующий расчетный (отчетный) период, применяется непосредственно налоговым органом в целях контроля правильности исчисления указанных страховых взносов после представления плательщиком расчета по итогам расчетного (отчетного) периода.

» Письмо Минфина России от 9 августа 2017 г. № 03-15-06/51036 <О страховых взносах с выплат гражданину Российской Федерации, осуществляющему дистанционную работу по трудовому или гражданско-правовому договору в другом государстве>

Если российская организация производит выплаты и вознаграждения российскому гражданину, состоящему с ней в трудовых отношениях или заключившему гражданско-правовой договор на выполнение работ, оказание услуг, то суммы таких выплат и вознаграждений (за исключением поименованных в ст. 422 НК РФ) независимо от места деятельности указанного работника российской организации подлежат обложению страховыми взносами.

Учитывая положения подп. 2 п. 3 ст. 422 НК РФ о не включении в базу для исчисления страховых взносов в части страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством любых выплат и вознаграждений, выплачиваемых физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, вознаграждения по гражданско-правовому договору российскому гражданину подлежат обложению только страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование.

## § ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Письма Минфина России от 26 июля 2017 г. № 03-04-06/47541, от 12 июля 2017 г. № 03-04-06/44336 <О НДФЛ с дохода в виде материальной помощи, оказываемой работодателем работнику при рождении ребенка>

Положение НК РФ об освобождении от обложения НДФЛ материальной помощи при рождении ре-

бенка, выплачиваемой в течение первого года после его рождения в сумме, не превышающей 50 000 руб., подлежит применению работодателем в отношении каждого из родителей. Сообщается, что письмо Минфина России от 15 июля 2016 г. № 03-04-06/41390 отозвано. В этом письме был сделан вывод, что указанная материальная помощь не подлежит обложению НДФЛ у одного из родителей по их выбору либо у двоих родителей из расчета общей суммы 50 000 руб.

» Письмо Минфина России от 1 августа 2017 г. № 03-04-06/49086 <О НДФЛ с сумм страховых взносов (страховой премии), уплаченных организацией по договорам страхования ответственности должностных лиц>

Страховые взносы (страховая премия), уплаченные организацией по договорам страхования ответственности должностных лиц, подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке. Сообщается, что в целях выполнения налоговым агентом своих обязательств организация должна принимать все возможные меры по оценке и учету экономической выгоды (дохода), получаемой физическими лицами.

» Письмо ФНС России от 21 августа 2017 г. № БС-4-11/16545@ «По вопросу обложения НДФЛ и страховыми взносами дополнительной компенсации»

ФНС России направляет письмо Минфина России от 31 июля 2017 г. № 03-04-07/48592 по вопросу обложения НДФЛ и страховыми взносами дополнительной компенсации, выплачиваемой в случае расторжения трудового договора с работником до истечения срока предупреждения об увольнении.

Дополнительная компенсация, выплачиваемая в соответствии со ст. 180 ТК РФ в случае расторжения трудового договора с работником до истечения срока предупреждения об увольнении, не подлежит обложению НДФЛ и не подлежит обложению страховыми взносами.

» Письмо Минфина России от 8 августа 2017 г. № 03-05-05-01/50478 <О налоге на имущество организаций в отношении переданного по разделительному балансу имущества при реорганизации организации в форме преобразования>

На дату составления разделительного баланса имущество считается разделенным между реорганизуемой

организацией и возникающей организацией. Поэтому разделительный баланс является основанием для снятия переданного имущества реорганизованной организацией с баланса на дату государственной регистрации возникшей организации. Данное имущество на основании разделительного баланса при расчете налога на имущество организаций должно быть учтено возникшей организацией на дату ее государственной регистрации.

Следовательно, на дату государственной регистрации возникшей организации в отношении переданного по разделительному балансу имущества двойного налогообложения не возникает.

## § ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

» Письмо Минфина России от 20 июля 2017 г. № 03-02-07/1/46270 <Об ответственности за неуплату (неполную уплату) налога на прибыль в бюджет субъекта Российской Федерации, если за 2016 г. организация уплатила налог по ставкам, действующим с 2017 г.>

Если организация уплатила налог на прибыль за 2016 г. по ставкам, действующим с 2017 г., то она не совершила налогового правонарушения, предусмотренного ст. 122 НК РФ.

В случае совершения ошибки в оформлении поручения на перечисление налога уточнение платежа осуществляется в соответствии с п. 7 ст. 45 НК РФ.

## § НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

» Письмо ФНС России от 25 июля 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ «О работе комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам»

Разъясняется работа налоговых органов по легализации налоговой базы.

Целью работы комиссии является увеличение поступлений НДФЛ и страховых взносов в бюджет путем побуждения налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков страховых взносов в отношении которых установлены факты (либо имеются достаточные основания полагать о наличии фактов) неполного отражения в учете хозяйственных операций, несвоевременного (неполного) перечисления НДФЛ, несвоевременного (неполного) перечисления страховых взносов, фальсификации налоговой и бух-

галтерской отчетности, или отсутствуют объяснимые причины тех или иных результатов деятельности налогоплательщика к самостоятельному уточнению налоговых обязательств, обязательств по страховым взносам и недопущению нарушений налогового законодательства в последующих периодах.

Предметом рассмотрения на заседаниях комиссии являются вопросы правильности формирования налоговой базы и базы для исчисления страховых взносов, а также полноты уплаты налогоплательщиками (налоговыми агентами, плательщиками страховых взносов) НДФЛ и страховых взносов.

В письме определена последовательность контрольных мероприятий.

## § ОТЧЕТНОСТЬ

» Письмо ФНС России от 17 августа 2017 г. № ЗН-4-11/16329@ <О заполнении и представлении расчета по страховым взносам, если в течение отчетного периода изменилось место нахождения обособленного подразделения организации>

При изменении местонахождения обособленного подразделения в течение отчетного периода расчет по страховым взносам необходимо представлять по новому месту нахождения обособленного подразделения с указанием КПП обособленного подразделения, присвоенного налоговым органом по новому месту нахождения, с включением в том числе в расчет данных об объекте обложения страховыми взносами, о базе для исчисления страховых взносов, об исчисленной сумме страховых взносов и о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты страховых взносов, за период с начала расчетного периода до снятия с учета обособленного подразделения по прежнему месту нахождения.

» Письмо ФНС России от 24 августа 2017 г. № БС-4-11/16793@ <О случаях указания плательщиками страховых взносов отрицательных значений в расчетах по страховым взносам за отчетные периоды начиная с I квартала 2017 г.>

В случае корректировки базы для исчисления страховых взносов за предшествующие отчетные (расчетные) периоды плательщик представляет уточненный расчет по страховым взносам за предшествующий отчетный (расчетный) период.

В текущем отчетном (расчетном) периоде сумма произведенного перерасчета за предшествующий период не отражается в Расчете.

Кроме того, исходя из положений раздела II «Общие требования к порядку заполнения Расчета» Порядка заполнения расчета, отрицательных значений при заполнении показателей строк Расчета не предусмотрено.

## § ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Письмо Минфина России от 17 июля 2017 г. № 03-12-13/45412 <О действиях юридического лица в случае изменения адреса, при котором изменяется его место нахождения>

Юридическим лицам, планирующим изменить адрес, при котором изменяется их место нахождения, необходимо сообщить в регистрирующий орган о принятии соответствующего решения.

Не сообщившие об этом юридические лица не могут обратиться в регистрирующий орган для государственной регистрации изменения адреса юридического лица.

» Информационное письмо Банка России от 4 августа 2017 г. № ИН-015-28/41 «Об источниках выплаты вознаграждения членам совета директоров (наблюдательного совета) акционерного общества»

Банк России разъясняет, что Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» не содержит ограничений на выплату вознаграждения членам совета директоров (наблюдательного совета) общества только из прибыли или только при наличии прибыли общества за отчетный год, позволяя общему собранию акционеров принимать решение о выплате такого вознаграждения и при отсутствии у общества прибыли за отчетный год.

Отмечается, что в соответствии с лучшей практикой корпоративного управления уровень вознаграждения, выплачиваемого обществом членам совета директоров, должен быть достаточным для привлечения, мотивации и удержания лиц, обладающих необходимой для общества компетенцией и квалификацией, а система вознаграждения должна обеспечивать сближение финансовых интересов директоров с долгосрочными финансовыми интере-

сами акционеров, при этом фиксированное годовое вознаграждение должно являться предпочтительной формой денежного вознаграждения членов совета директоров.

» Информационное письмо Банка России от 4 августа 2017 г. № ИН-015-28/42 «О признании итоговой величины рыночной стоимости ценных бумаг рекомендованной для целей применения отдельных положений главы XI<sup>1</sup> Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»»

Банк России разъясняет вопрос о порядке признания итоговой величины рыночной стоимости ценных бумаг, приобретаемых на основании добровольного предложения, соответствующего требованиям п. 2–5 ст. 84<sup>2</sup> Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», и обязательного предложения, предусмотренного ст. 84<sup>2</sup> Закона об АО, определенной в отчете оценщика.

По мнению Банка России, отчет оценщика может быть использован для целей определения рыночной стоимости ценных бумаг акционерного общества в соответствии с требованиями ст. 84<sup>2</sup> Закона об АО, только если с даты составления такого отчета до даты истечения срока принятия добровольного предложения или обязательного предложения прошло не более шести месяцев.

## § ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

» Постановление Правительства РФ от 4 августа 2017 г. № 930 «О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации в части установления обязанности использования проверочных листов (списков контрольных вопросов) при проведении плановых проверок»

Установлено, что должностные лица, осуществляющие государственный надзор в области безопасности гидротехнических сооружений, в области промышленной безопасности, энергетический надзор, при проведении плановой проверки обязаны использовать проверочные листы (списки контрольных вопросов).

Предмет плановой проверки юридических лиц и индивидуальных предпринимателей ограничивается перечнем вопросов, включенных в проверочные листы (списки контрольных вопросов).

## § ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНАЯ СОБСТВЕННОСТЬ

- » Письмо Минкомсвязи России от 22 июня 2017 г. № П17-1-200-14741 <О распространении информации>

Размещение информации о продаже контрафактной продукции в сети Интернет не является информацией, распространение которой в Российской Федерации запрещено, равно как и включение такой информации в Единый реестр доменных имен, указателей страниц сайтов в сети Интернет и сетевых адресов, позволяющих идентифицировать сайты в сети Интернет, содержащие информацию, распространение которой в Российской Федерации запрещено.

## § ПРИРОДНЫЕ РЕСУРСЫ / ЭНЕРГЕТИКА

- » Постановление Правительства РФ от 12 августа 2017 г. № 963 «О критериях отнесения полезных ископаемых к попутным полезным ископаемым (за исключением попутных вод, углеводородного сырья и общераспространенных полезных ископаемых)»

Определены критерии, при соответствии которым полезные ископаемые относятся к попутным полезным ископаемым (полезным ископаемым, извлекаемым из недр вместе с полезным ископаемым, добываемым в соответствии с Законом РФ «О недрах») (за исключением попутных вод, углеводородного сырья и общераспространенных полезных ископаемых).

## § ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Письмо ФНС России от 16 июля 2017 г. № ЗН-3-17/5523@ <Об административной ответственности за нарушение резидентом Российской Федерации порядка представления уведомлений и отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами Российской Федерации и о переводе средств с этих счетов>

Отмечается, в частности, что валютные операции с использованием средств на счетах (во вкладах) в банках,

расположенных за пределами территории Российской Федерации, по которым физическими лицами — резидентами в налоговые органы по месту их учета в нарушение требований ч. 2 и 7 ст. 12 Федерального закона от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» не представлены уведомления и отчеты, по мнению ФНС России, также будут являться незаконными валютными операциями.

## § АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Письмо Минфина России от 21 июля 2017 г. № 09-04-04/46799 <О санкционировании оплаты денежных обязательств по договору цессии>

Любая переуступка права требования по государственным контрактам, включая возмещение судебных расходов, по мнению Минфина России, в настоящее время противоречит бюджетному законодательству РФ и создает определенные риски для бюджетной системы, что неоднократно указывалось в письмах Минфина России.

## § ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Письмо Минтруда России от 10 августа 2017 г. № 14-1/В-725 <О размере зарплаты за первую половину месяца>

Трудовым кодексом РФ не определены конкретные сроки выплаты заработной платы, а также ее размер за полмесяца. Данные вопросы отнесены к правовому (коллективно-договорному) регулированию на уровне учреждения.

Минтруд России считает, что работник имеет право на получение заработной платы за первую половину месяца пропорционально отработанному времени.

Минтруд России полагает, что при определении размера выплаты заработной платы за первую половину месяца необходимо учитывать оклад (тарифную ставку) работника за отработанное время, а также надбавки за отработанное время, расчет которых не зависит от оценки итогов работы за месяц в целом, а также от выполнения месячной нормы рабочего времени и норм труда (трудовых обязанностей) (например, компенсационная выплата за работу в ночное время

в соответствии со ст. 154 ТК РФ, надбавки за совмещение должностей, за профессиональное мастерство, за стаж работы и другие).

В отношении выплат стимулирующего характера, начисляемых по результатам выполнения показателей эффективности (оценка которых осуществляется по итогам работы за месяц), а также выплат компенсационного характера, расчет которых зависит от выполнения месячной нормы рабочего времени и возможен только по окончании месяца (например, за сверхурочную работу, за работу в выходные и нерабочие праздничные дни в соответствии со ст. 152 и 153

ТК РФ), Минтруд России полагает, что указанные выплаты осуществляются при окончательном расчете и выплате заработной платы за месяц.

По мнению Минтруда России, уменьшение размера заработной платы за первую половину месяца при начислении может быть рассмотрено как дискриминация в сфере труда, ухудшение трудовых прав работников.

Обзор подготовлен специалистами «ФБК Право».

*Полная версия обзора — на сайте компании «ФБК»*

*<http://www.fbk.ru/library/publications/>*

## ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

# Обзор судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ. № 7, 2017

На сайте «ФБК Право» 9 августа 2017 г. опубликован августовский обзор судебной практики в области налогового законодательства

### Содержание

#### 1. Основные средства

1.1. Порядок расчета амортизации после реконструкции/модернизации основного средства, остаточная стоимость которого составляет 0 руб.

#### 2. Налоговый учет

2.1. Порядок учета выручки от продажи товаров, в отношении которых с контрагентом имеются разногласия о количестве

#### 3. Налоговая ответственность

3.1. Взыскание Обществом с бывшего генерального директора убытков в виде сумм, начисленных по результатам ВМП

3.2. Одновременное взыскание доначислений организации-банкрота с лиц, на которых перевели деятельность, и бывших руководителей/учредителей

#### 4. Налоговые вычеты по НДС

4.1. Возникновение права на вычет НДС при ввозе товаров в РФ с территории стран ЕАЭС, если НДС уплачен комиссионером

#### 5. Необоснованная налоговая выгода

5.1. Уклонение от уплаты налогов при внесении вклада в уставный капитал дочерней организации

#### 6. Специальные налоговые режимы

6.1. Реализация права на применение УСН при реорганизации

#### 7. Трансфертное ценообразование

7.1. Оспаривание доначислений по результатам проверок применения цен в контролируемых сделках

Приводим подборку ряда дел из нового обзора.

## 1. Основные средства

### 1.1. Порядок расчета амортизации после реконструкции/модернизации основного средства, остаточная стоимость которого составляет 0 руб.

**Вывод:** при расчете ежемесячной амортизации по модернизированным основным средствам, остаточная стоимость которых к моменту модернизации составила 0 руб., учитывается только стоимость модернизации; первоначальная стоимость в расчете не участвует (решение АСГМ от 09.06.2017 по делу № А40-52885/2017).

**Стадия:** подана апелляционная жалоба.

*См. изменения в следующих выпусках*

**Обстоятельства дела:** у Общества в 2012–2013 гг. на учете числились 36 объектов основных средств, введенных в эксплуатацию в период до 01.01.2002, которые были реконструированы (модернизированы) в 2009–2013 гг. без принятия Обществом решения об увеличении срока полезного использования (СПИ).

До проведения реконструкции (модернизации) спорные объекты были полностью самортизированы, их остаточная стоимость составляла 0 руб.

Спор возник при определении метода расчета суммы ежемесячных амортизационных отчислений, а именно: должна ли учитываться первоначальная стоимость объекта.

Общество и налоговый орган были согласны, что:

- » при расчетах должен использоваться первоначальный СПИ, установленный для основного средства;
- » амортизировать возможно только стоимость модернизации.

**Позиция Общества:** сумма ежемесячной амортизации должна быть рассчитана исходя из общей суммы затрат на проведение реконструкции (модернизации) и суммы первоначальной стоимости, определенной по состоянию на 01.01.2002.

Формула:

(Первоначальная стоимость + Стоимость модернизации) : СПИ, указанный при вводе в эксплуатацию основного средства = Сумма ежемесячной амортизации.

**Позиция налогового органа:** сумма ежемесячной амортизации должна быть рассчитана исходя только из общей суммы затрат на проведение реконструкции (модернизации).

Формула:

Стоимость модернизации : СПИ, указанный при вводе в эксплуатацию основного средства =  
= Сумма ежемесячной амортизации.

**Решение суда:** из системного толкования положений ст. 257, 258, 259<sup>1</sup> Налогового кодекса РФ следует, что в рассматриваемом случае (при полном списании первоначальной стоимости и окончании СПИ основного средства) ежемесячная амортизация будет определяться исходя:

- » из ранее установленного СПИ (первоначально при создании и приобретении);
- » новой первоначальной стоимости объекта основных средств (стоимость модернизации/реконструкции) в связи с полным списанием ранее установленной при приобретении первоначальной стоимости и запретом повторного списания расходов.

Применение в расчете амортизации первоначальной стоимости полностью самортизированных основных средств приведет к ее необоснованному увеличению ввиду повторного использования для расчета ежемесячной суммы амортизации первоначальной стоимости, которая ранее уже была использована для этих целей и повторному использованию в данном качестве не подлежит.

Таким образом, Общество произвело неверный расчет суммы ежемесячной амортизации с использованием первоначальной стоимости основных средств, приводящий к уменьшению СПИ и ускоренному списанию стоимости модернизации объектов основных средств.

## 7. Трансфертное ценообразование

### 7.1. Оспаривание доначислений по результатам проверок применения цен в контролируемых сделках

**Участник дела:** ПАО «Уралкалий»

**Вывод:** решение налогового органа не соответствует НК РФ. Обществом при определении цен с взаимозависимым лицом мотивированно и с надлежащим документальным обоснованием применен метод сопоставимой рентабельности (подп. 4 п. 1 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ). В нарушение п. 5 ст. 105<sup>17</sup> НК РФ налоговым органом применен метод сопоставимых рыночных цен, при этом не доказана невозможность использования выбранного Обществом метода. При этом налоговым органом использованы котировки агентства Argus Media без надлежащего анализа сделок, данные по которым лежат в основе котировок, в том числе не выполнены корректировки. Также судом установлены другие различные нарушения требований Раздела V<sup>1</sup> НК РФ (решение АСГМ от 16.06.2017 № А40-29025/17).

**Стадия:** подана апелляционная жалоба.

*См. изменения в следующих выпусках*

**Обстоятельства дела:** Общество в 2012 г. реализовывало хлористый калий (широкая видовая номенклатура) иностранному трейдеру (резидент Швейцарии) — взаимозависимому с Обществом лицу (далее — Трейдер).

Сделка Общества с Трейдером являлась контролируемой по правилам Раздела V<sup>1</sup> НК РФ, в связи с чем была отражена в уведомлении о контролируемых сделках.

Общество представило в ФНС России документацию по контролируемым сделкам, в которой обосновало применение метода сопоставимой рентабельности, при этом сделки были объединены в группу.

По результатам проверки (ст. 105<sup>17</sup> НК РФ) ФНС России пришла к выводу о занижении Обществом налоговой базы по налогу на прибыль вследствие занижения цен в сделках по реализации Обществом хлористого калия Трейдеру.

**Позиция Общества:** представленная документация обосновывает соответствие цен рыночному уровню. При этом на основании подп. 4 п. 1 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ мотивированно применен метод сопоставимой рентабельности (Трейдер — тестируемая сторона; показатель — рентабельность продаж Трейдера):

1) метод сопоставимых рыночных цен не может быть применен, так как у Общества отсутствуют экс-

портные поставки независимым лицам, а внутренние поставки не сопоставимы с экспортными в силу ряда причин. В частности, Общество является монополистом на российском рынке, т.е. отсутствуют источники информации о сопоставимых сделках между независимыми лицами;

2) метод цены последующей реализации не может быть применен, так как Общество не реализует калийные удобрения независимым контрагентам, а трейдеры Общества не закупают калийные удобрения у независимых поставщиков. Информация из общедоступных источников не может быть использована в рамках метода последующей реализации в связи с отсутствием возможности оценить сопоставимость учетных принципов трейдеров и независимых компаний;

3) затратный метод не может быть применен, так как трейдеры ведут деятельность по реализации продукции, приобретенной у Общества, независимым лицам, в то время как затратный метод подразумевает надбавку на себестоимость, а затраты, формирующие себестоимость трейдеров, как раз и возникают в сделках, являющихся предметом контроля;

4) применение метода сопоставимой рентабельности является наиболее предпочтительным для проверки соответствия цен. В соответствии с подп. 1 п. 5 ст. 105<sup>12</sup> НК РФ использован показатель рентабельности продаж.

На основании выборки, в которую вошли 12 иностранных трейдеров, установлено, что рентабельность продаж составила на 2012 г.: нижняя граница — 1,83%, верхняя граница — 5,59%.

Рентабельность Трейдера в 2012 г. составила 1,81%, т.е. Трейдер продавал товар конечным покупателям по цене, незначительно превышающей цену его приобретения у Общества. В связи с этим безосновательны выводы налогового органа о приобретении у Общества товара по заниженной цене и его перепродаже с большей наценкой.

**Позиция налогового органа:** метод сопоставимой рентабельности применен с нарушением положений Раздела V<sup>1</sup> НК РФ. Подлежал применению метод сопоставимых рыночных цен. С учетом корректировки до минимального значения интервала рыночных цен сумма не учтенной Обществом налоговой базы по налогу на прибыль составляет 6,3 млрд руб.

Общество неправомерно применило метод сопоставимой рентабельности, поскольку:

» в ходе налоговой проверки было установлено, что часть приобретенного у Общества товара Трейдер реализует в адрес взаимозависимой компании (УКТ Чикаго, США). Наличие взаимозависимости между Трейдером и дальнейшими покупателями хлористого калия исключает использование

метода сопоставимой рентабельности, так как не выполняется условие подп. 1 п. 5 ст. 105<sup>12</sup> НК РФ;

- » метод сопоставимой рентабельности применен Обществом с нарушением п. 1 ст. 105<sup>12</sup> НК РФ, так как для сравнения с рыночным интервалом должна определяться операционная рентабельность по анализируемой сделке, а не по итогам выбранного периода (2012 г.);
- » ни одна из компаний, включенных Обществом в выборку, не соответствует критериям п. 5 ст. 105<sup>8</sup> НК РФ; поэтому рассчитанный на основе данных финансовой отчетности указанных компаний интервал рентабельности продаж не может использоваться для сопоставления с рентабельностью продаж Трейдера;
- » информация и сведения, позволяющие рассчитать фактически полученную рентабельность Трейдера по анализируемым сделкам, как того требуют положения п. 1 ст. 105<sup>12</sup> НК РФ, в ходе проверки не установлены — письма Трейдера недостаточно, что делает невозможным применение выбранного Обществом метода сопоставимой рентабельности (с выбором в качестве тестируемой стороны Трейдера);
- » в документации по контролируемым сделкам, представленной Обществом, отсутствует перечень критериев, на основании которых определяются сопоставимые сделки, что не позволяет установить обоснованность вывода Общества об отсутствии в общедоступных источниках информации о сопоставимых сделках, заключенных между независимыми сторонами;
- » другие нарушения положений Раздела V<sup>1</sup> НК РФ.

**Решение суда:** суд признал решение ФНС России не соответствующим НК РФ. При этом судом учтено существенное количество обстоятельств и установлены многочисленные нарушения, допущенные при доначислениях. В частности, суд пришел к следующим выводам.

1. За 2012 год выручка Трейдера от продажи продукции Общества третьим лицам составила 2,6 млрд долл. США, стоимость товара, приобретенного Трейдером, — 2,36 млрд долл. США. Валовая прибыль от продаж Трейдера превысила 241 млн долл. США.

2. Исходя из позиции налогового органа, Трейдер, покупая продукцию Общества, должен был уплатить Обществу на 203 млн долл. США больше, т.е. не 2,36 млрд долл. США, а 2,56 млрд долл. США. В данном случае рентабельность продаж Трейдера существенно бы снизилась.

3. При применении цены закупки, на которую указывает налоговый орган, валовая прибыль от продаж Трейдера составила бы 38 млн долл. США. Данной

прибыли было бы недостаточно даже для покрытия прямых коммерческих расходов, понесенных Трейдером в связи с продажей товара, которые согласно отчетности Трейдера за 2012 г. составили 135 млн долл. США, и «иных затрат» — 73 млн долл. США. Убыток Трейдера составил бы 170 млн долл. США.

4. Изложенное свидетельствует о необоснованности предложенного налоговым органом подхода к определению порядка ценообразования в сделках между Обществом и иностранным трейдером, так как продавец товара Общества не смог бы вести свою деятельность при указанном уровне цен в рассматриваемых сделках.

5. С учетом положений п. 5 ст. 105<sup>17</sup>, п. 1 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ налоговый орган при осуществлении налогового контроля должен применять метод, выбранный налогоплательщиком. Применение иного метода возможно, только если будет доказано, что исходя из условий совершения контролируемой сделки такой метод не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми.

6. Налоговым органом примененный Обществом метод сопоставимой рентабельности применен не был. Доказательств, что указанный метод не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, не представлено.

7. Из представленного Обществом в материалы дела отчета независимых аудиторов УКТ Чикаго следует, что конечными покупателями УКТ Чикаго были независимые компании и доля продаж Трейдера в адрес УКТ Чикаго составляла незначительный объем (9,83% от общего объема продаж за 2012 г.), что подтверждено служебной запиской Трейдера. Кроме того, из вышеуказанных документов, а также из отчета независимых аудиторов Трейдера следует, что за вычетом указанного объема продаж в адрес УКТ Чикаго оставшийся объем продукции реализовывался Трейдером независимым потребителям, т.е. 90,17% прибыли получено Трейдером от сделок с независимыми покупателями. Даже после исключения соответствующих продаж из расчетов рентабельность Трейдера остается в интервале рентабельности (расчет по выборке).

8. Необоснованны доводы налогового органа о необходимости в целях применения метода сопоставимой рентабельности (ст. 105<sup>12</sup> НК РФ) определять операционную рентабельность по контролируемой сделке, а не по итогам выбранного периода (в рассматриваемом случае — 2012 г.).

9. Метод сопоставимой рентабельности может использоваться при определении для целей налого-

обложения доходов (прибыли, выручки) по группе однородных сделок (п. 5 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ). В Налоговом кодексе РФ отсутствуют положения, требующие рассчитывать показатель рентабельности продаж по каждой сделке.

10. Общество пояснило, что в международных и российских базах данных, используемых для поиска сопоставимых компаний и расчета рыночных интервалов рентабельности, содержится бухгалтерская (финансовая) отчетность, сформированная за календарный год. Получение информации от независимых лиц по конкретным сделкам объективно не представляется возможным.

11. Таким образом, при применении метода сопоставимой рентабельности показатель рентабельности сделки (группы сделок) сравнивается с рыночным интервалом рентабельности в сопоставимых сделках. Поскольку показатель определяется на основании данных отчетности за год, то и сравнивать его можно с показателем рентабельности стороны контролируемой сделки за аналогичный период — год.

12. Общество правомерно рассчитало показатель рентабельности продаж по группе однородных сделок в целом за календарный год (в разбивке по базисам поставки).

13. Поскольку применение нерыночных цен является одним из способов налоговой оптимизации, оценка обстоятельств дела произведена судом с учетом правовых подходов, содержащихся в Обзоре о применении Раздела V<sup>1</sup> НК РФ, утвержденном 16.02.2017 Президиумом ВС РФ.

14. В рассматриваемом случае налоговым органом доказательства, свидетельствующие о направленности действий Общества на совершение налоговой оптимизации и вывод капитала посредством использования подконтрольных трейдеров, в отношении поставок которым применялись заниженные (нерыночные) цены, не представлены.

15. Налоговый орган указывает, что ни одна из 12 компаний, включенных Обществом в выборку, не соответствует критериям п. 5 ст. 105<sup>8</sup> НК РФ. При этом для анализа компаний, выбранных Обществом, была использована база данных Bureau van Dijk (BVD).

16. Однако налоговый орган не представил документального подтверждения проведения анализа (отчеты BVD либо не были приложены к акту и решению, либо не были датированы, либо были сформированы на дату, не имеющую отношения к периоду проверки).

17. Несостоятельны ссылки налогового органа на данные сайтов, включенных в выборку компаний в сети Интернет, как на источник информации, положенной в основу указанных в оспариваемом реше-

нии выводов. Содержащаяся на сайтах информация к материалам проверки не приобщалась.

18. Представленные налоговым органом новые доказательства, отсутствовавшие в материалах налоговой проверки, не принимаются судом во внимание.

19. Общество представило в материалы дела доказательства, свидетельствующие, что все выбранные Обществом компании являются сопоставимыми.

20. Доводы налогового органа, что в документации по контролируемым сделкам отсутствует перечень критериев, на основании которых определялись сопоставимые сделки (компании), опровергнуты содержанием раздела 4 документации по сделкам, в котором они приведены.

21. С учетом изложенных обстоятельств расчеты рентабельности, произведенные Обществом с применением метода сопоставимой рентабельности, налоговым органом не опровергнуты; в нарушение п. 5 ст. 105<sup>17</sup> НК РФ метод, примененный налогоплательщиком, в ходе проверки не применен.

22. В нарушение п. 5 ст. 105<sup>17</sup> НК РФ налоговый орган не доказал, что метод, примененный Обществом, не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок, что само по себе является достаточным основанием для признания оспариваемого решения недействительным.

23. Из оспариваемого решения следует, что налоговый орган применил метод сопоставимых рыночных цен, при этом в качестве источника информации о ценах использовал котировки информационно-ценового агентства «Аргус Медиа» (далее — «Аргус»).

Из совокупности информации, полученной от агентства «Аргус», следует, что налоговый орган сравнивал цену по сделке первого звена (сделка производитель (Общество) — иностранный трейдер) со сделками второго звена (сделка иностранный трейдер — независимый потребитель). Сделки первого и второго звена не могут быть признаны сопоставимыми, так как при перепродаже товара в цену закладывается маржа перепродавца (трейдера).

При этом не была осуществлена корректировка цены в данных сопоставляемых сделках на маржу трейдера, что не соответствует п. 1–3 ст. 105<sup>3</sup>, п. 3 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ.

Использованные налоговым органом котировки «Аргуса» не отвечали критериям сопоставимости: были совершены аффилированным лицом Общества (другим трейдером) с продукцией самого Общества (т.е. фактически сравнивались сделки Общества с Трейдером и сделки Общества с другим взаимозависимым трейдером с увеличением цены на маржу этого трейдера).

Доводы налогового органа о сопоставимости котировок с анализируемыми сделками по характеристикам условий договоров (в частности, номенклатура продукции, условия поставки и оплаты, объем партии, период поставки, отсрочка оплаты) также необоснованны ввиду следующего.

Так, «Аргус» укрупненно выделяет два вида калия хлористого: стандартный и гранулированный.

Общество пояснило, что производит и реализует пять видов хлористого калия, каждый из которых имеет свои особенные характеристики, которые могут оказывать влияние на рынки сбыта и на цену товара.

При наличии различных марок хлористого калия с различными техническими характеристиками, влияющими в том числе на ценообразование, сравнение цен по сделкам с каждой маркой хлористого калия должно производиться только с сопоставимыми сделками по поставке именно такой марки хлористого калия. В противном случае соблюдение критерия сопоставимости не обеспечивается.

Следовательно, проведенное налоговым органом сравнение цен налогоплательщика с обобщенными данными агентства «Аргус» не соответствует требованиям п. 7 ст. 105<sup>7</sup> НК РФ.

Довод налогового органа, что Общество сгруппировало сделки с разными товарами для целей применения метода сопоставимой рентабельности, а следовательно, само признало отсутствие различий в характеристиках товара, не соответствует обсто-

ятельствам дела и требованиям законодательства о налогах и сборах.

Из совокупности норм НК РФ следует, что для метода сопоставимой рентабельности предмет сделок имеет второстепенное значение (в отличие от метода сопоставимых рыночных цен) и группировка сделок может осуществляться на основании других критериев.

В рассматриваемом случае Общество сгруппировало сделки именно для целей применения метода сопоставимой рентабельности.

На основании изложенного, а также ряда других обстоятельств решение ФНС России было признано АС г. Москвы недействительным.

*Полную версию обзора можно посмотреть на сайте «ФБК Право»: <http://fbk-pravo.ru/analitics/16469/>*

**PDF-версия**

По всем вопросам можно обращаться:

**Галина Акчурина**, партнер ФБК, директор департамента налоговых споров

E-mail: [AkchurinaG@fbk.ru](mailto:AkchurinaG@fbk.ru)

**Михаил Голованев**, руководитель проектов департамента налоговых споров

E-mail: [GolovanevM@fbk.ru](mailto:GolovanevM@fbk.ru)

**Зурида Эльканова**, юрисконсульт департамента налоговых споров

E-mail: [ElkanovaZ@fbk.ru](mailto:ElkanovaZ@fbk.ru)

# УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

## НДС при приобретении электронной подписки на зарубежные издания



А.М. Хомич  
старший эксперт  
«ФБК Право»

Введение нового механизма обложения НДС электронных услуг, оказываемых иностранными организациями через Интернет, порождает целый ряд вопросов как у российских потребителей, так и у иностранных поставщиков такой продукции.

Рассмотрим порядок обложения НДС электронных услуг на примере приобретения российскими потребителями нескольких вариантов электронной подписки на зарубежные издания. Будем исходить из того, что на территории РФ электронная подписка распространяется иностранной компанией через агента, который ведет все расчеты с российскими потребителями.

С 1 января 2017 г. услуги, оказываемые в электронной форме иностранными организациями российским потребителям, подлежат обложению налогом на добавленную стоимость в России (п. 1 ст. 146 и подп. 4 п. 1 ст. 148 Налогового кодекса РФ).

На основании п. 1 ст. 174<sup>2</sup> НК РФ к электронным услугам, в частности, относятся:

- » предоставление прав на использование электронных книг (изданий) и других электронных публикаций через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним для просмотра через сеть Интернет;
- » предоставление прав на использование баз данных через сеть Интернет, в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним, включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности.

При этом подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ предусмотрена налоговая льгота в виде освобождения от обложения НДС операций по передаче исключительных прав на базы данных, а также прав на их использование на основании лицензионного договора.

Таким образом, услуги по предоставлению прав на использование электронных публикаций, оказываемые иностранной компанией российским потребителям через Интернет, подлежат обложению НДС в России, а услуги по предоставлению иностранной компанией прав на использование баз данных через Интернет на основании лицензионного соглашения освобождаются от налогообложения. Освобождение от обложения НДС указанных услуг подтверждает и Минфин России в письме от 30 марта 2017 г. № 03-07-08/18533. Обязательным условием в данном случае является *предоставление таких прав на основании лицензионного соглашения*. При отсутствии лицензионного договора операции по

предоставлению прав на использование баз данных подлежат обложению НДС<sup>1</sup>.

Следовательно, решение вопроса о необходимости исчисления и уплаты НДС со стоимости услуг по предоставлению доступа к электронным версиям журналов, оказываемых иностранной компанией российским потребителям через Интернет, зависит от фактического содержания таких услуг и правовой природы договоров, в рамках которых они оказываются.

При предоставлении прав на использование электронных публикаций, в том числе журналов, подписчику (потребителю) предоставляется *доступ к конкретным электронным публикациям (одной или нескольким)* путем направления ему либо электронных файлов, содержащих такие публикации, либо кодов (паролей) доступа к соответствующим материалам, размещенным на сайте агентства в Интернете. Предоставление прав осуществляется на основании договора возмездного оказания услуг по предоставлению экземпляра публикации в электронном виде и не предполагает передачу подписчику каких-либо исключительных и (или) неисключительных прав на публикации (п. 2 ст. 779 Гражданского кодекса РФ).

При предоставлении прав пользования базой данных пользователю (потребителю) предоставляется доступ к объективной форме совокупности самостоятельных материалов (статей, расчетов, нормативных актов, судебных решений или иных подобных материалов), систематизированных таким образом, чтобы посредством ЭВМ пользователь мог осуществлять поиск и обработку материалов, содержащихся в такой базе данных (п. 2 ст. 1260 ГК РФ). При этом база данных как объективная форма систематизированной особым образом совокупности материалов не тождественна разрозненной совокупности материалов (элементов), составляющих ее содержание. На это указывают и суды (см., например, Постановление Суда по интеллектуальным правам от 24 марта 2014 г. № С01-122/2014 по делу № А40-46227/2013). Иными словами, основная ценность базы данных заключается в том, что она предоставляет доступ не к разрозненной совокупности материалов, а к системно организованному массиву информации (отдельным его разделам) с возможностью осуществления поиска по заданным параметрам. В связи с этим предоставление доступа к нескольким конкретным электронным журналам не может быть квалифицировано как предоставление прав на использование базы данных.

Предоставление прав на использование базы данных осуществляется на основании лицензионного договора и не влечет за собой автоматической передачи пользователю каких-либо исключительных и (или) неисключительных прав на материалы, содержащиеся в такой базе данных (ст. 1286 ГК РФ).

Таким образом, из изложенного следует, что если при предоставлении иностранной компанией услуг доступа к электронным версиям журналов (публикаций) российский потребитель фактически получает доступ:

- » к экземплярам конкретных электронных публикаций (одному или нескольким) как самостоятельным единицам без возможности самостоятельно осуществлять поиск и обработку публикаций, размещенных на интернет-ресурсе иностранной компании, то такие услуги являются услугами по предоставлению прав на использование электронных публикаций и подлежат обложению НДС в России;
- » к систематизированной базе публикаций в электронном виде (отдельным ее разделам), размещенной на интернет-сайте иностранной компании, с возможностью самостоятельно осуществлять поиск нужных материалов по заданным параметрам и при этом между ними подписывается лицензионное соглашение, то такие услуги являются услугами по предоставлению прав на использование базы данных и не подлежат обложению НДС.

Далее рассмотрим вопрос об обложении НДС операций по предоставлению иностранными компаниями электронных подписок на зарубежные издания российским пользователям на примере следующих трех возможных вариантов оформления такой подписки.

**Вариант 1: электронная подписка на все публикации, размещенные на сайте иностранной компании.** По условиям данного варианта онлайн-подписки пользователи получают доступ ко всем публикациям (журналам), размещенным на официальном сайте компании, с возможностью осуществления поиска по заданным параметрам, например по ключевым словам. Предоставление онлайн-подписки на таких условиях осуществляется на основании лицензионного соглашения о передаче неисключительных прав на использование интернет-ресурса компании.

*Налоговые последствия.* Рассматриваемый вариант электронной подписки фактически представляет собой доступ к базе данных, состоящей из размещенных на сайте компании публикаций. Соответственно, услуги по ее предоставлению российским потребителям на основании лицензионного соглашения освобождаются от обложения НДС.

<sup>1</sup> Аналогичную позицию контролирующие органы занимают по схожему по своей правовой сути вопросу освобождения от обложения НДС операций по предоставлению прав на использование программного обеспечения (см., например, письма Минфина России от 13 октября 2008 г. № 03-07-11/335 и ФНС России от 15 июля 2009 г. № 3-1-10/501<sup>6</sup>).

**Вариант 2: электронная подписка на конкретные журналы в электронном виде.** При данном варианте подписки пользователям предоставляется доступ к конкретным журналам (одному или нескольким) путем направления им либо кодов (паролей) доступа к электронным версиям журналов, размещенным на сайте компании, либо электронных файлов в формате pdf, содержащих соответствующие публикации. Соответственно, доступ к тем журналам, подписка на которые не оформлена, пользователям не предоставляется.

*Налоговые последствия.* Операции по реализации такой подписки признаются оказанием услуг по предоставлению прав на использование электронных изданий через Интернет, которые *подлежат обложению НДС*. Предоставление доступа к нескольким журналам одновременно само по себе не является основанием для применения освобождения от налогообложения, предусмотренного подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

В рассматриваемой ситуации распространение электронных подписок, в том числе на конкретные журналы, на территории РФ осуществляется компанией через агента, который осуществляет все расчеты с потребителями.

Исходя из установленного ст. 174<sup>2</sup> НК РФ порядка администрирования исчисления и уплаты налога иностранными компаниями, оказывающими электронные услуги на территории РФ, при оказании иностранной компанией российским потребителям (как организациям, так и физическим лицам) электронных услуг с участием посредника, осуществляющего расчеты непосредственно с потребителями, все обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет соответствующих сумм налога, а также по представлению в налоговые органы соответствующих налоговых деклараций возлагаются на такого посредника как на налогового агента (п. 10 ст. 174<sup>2</sup> НК РФ).

Следовательно, в рассматриваемой ситуации все обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет НДС со стоимости подписки на конкретные электронные журналы, а также по представлению в налоговые органы соответствующих налоговых деклараций должны быть исполнены агентом, осуществляющим непосредственные расчеты с потребителями. Каких-либо действий со стороны иностранной компании в части исчисления и уплаты

НДС в РФ и представления налоговой отчетности в этом случае не требуется.

Ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по исчислению, удержанию и перечислению налога в бюджет, представлению отчетности в налоговые органы в рассматриваемой ситуации несет налоговый агент (посредник, непосредственно участвующий в расчетах с потребителями). При этом согласно позиции Президиума ВАС РФ, выраженной в Постановлении от 3 апреля 2012 г. № 15483/11, в случае неудержания налоговым агентом НДС из сумм вознаграждения иностранного контрагента — компании и неперечисления его в бюджет сумма неудержанного и неперечисленного в бюджет налога может быть взыскана с налогового агента.

**Вариант 3: подписка на конкретные журналы в печатном виде.** Данный вариант подписки оформляется в отношении тех журналов, которые в электронном виде не выпускаются, и предоставляет подписчикам право на получение печатной версии конкретного журнала без права получения доступа к публикациям, размещенным на сайте иностранной компании.

*Налоговые последствия.* При реализации подписки на печатные версии журналов фактически происходит реализация таких журналов как товаров, которая подлежит обложению НДС по ставке 10% (подп. 4 п. 1 ст. 146 и подп. 3 п. 2 ст. 164 НК РФ).

Поскольку печатные версии журналов (подписки на них) реализуются иностранной компанией на территории России через российских посредников, участвующих в расчетах с потребителями на основании агентских договоров с компанией, то в силу п. 5 ст. 161 НК РФ обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет сумм НДС со стоимости реализованных журналов возлагаются на таких посредников как на налоговых агентов. Именно они несут ответственность за неисполнение возложенных на них обязанностей, и с них может быть взыскана сумма неудержанного и не перечисленного в бюджет налога. ©

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

# УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

## Налоговые санкции: оценочные обязательства и расходы

В.И. Неверова  
аудитор

---

Порядок бухгалтерского учета налоговых санкций не урегулирован нормативными правовыми актами. Но это не означает, что бухгалтер вправе произвольно выбирать корреспонденцию счетов и строку для отражения таких расходов в отчете о финансовых результатах.

### Что такое налоговые санкции

Согласно п. 1, 2 ст. 114, ст. 122 Налогового кодекса РФ налоговая санкция — это мера ответственности за совершение налогового правонарушения. Такие санкции устанавливаются в виде денежных взысканий (штрафов).

Пеня является отдельной мерой налоговой ответственности и дополняет налоговые санкции в виде штрафов за несвоевременное или неполное перечисление налогов и сборов (ст. 75 НК РФ). На самом деле эти нюансы больше оказывают влияние на расчет размеров штрафов и пеней, а методы их бухгалтерского учета имеют много общего, в чем убедимся далее.

Возникновение налоговой санкции для организации связано с двумя событиями:

- 1) организация тем или иным образом извещена о необходимости уплаты определенной суммы, и решение контролирующих органов вступило в силу;
- 2) определенная сумма списана в безакцептном порядке с расчетного счета организации.

Если организация не намерена оспаривать наложенную санкцию, ее следует признать в бухгалтерском учете. При этом момент признания должен определяться тем из указанных двух событий, которое наступило раньше.

### На каких счетах учета отражать

В настоящее время существует два подхода к отражению в бухгалтерском учете сумм налоговых санкций.

*Первый подход* заключается в том, что сумма налоговой санкции (штрафа) признается в качестве расхода, поскольку начисление штрафа приводит к возникновению у организации обязательства, приводящего к уменьшению капитала, т.е. соответствует понятию расхода, приведенному в п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации»<sup>1</sup>. Такой расход не связан с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.

товаров, выполнением работ, оказанием услуг, поэтому сумма штрафа включается в состав прочих расходов (что следует из п. 4, 5, 11 ПБУ 10/99). Расходы в виде штрафа признаются в бухгалтерском учете при наличии уверенности в его уплате (что следует из п. 16 ПБУ 10/99). Такая уверенность имеет место на дату вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Согласно *второму подходу*, основанному на п. 83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н; далее — ПВБУ), налоговые санкции являются платежами за счет прибыли, которые не учитываются при определении конечного финансового результата, но уменьшают его при расчете нераспределенной прибыли. В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утверждена приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н) такие платежи отражаются на счете 99 «Прибыли и убытки». При таком порядке учета начисленный штраф не признается прочим расходом, формирующим финансовый результат отчетного периода, а относится на счет 99 (на отдельный субсчет или аналитический счет). Данная операция отражается на дату вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Получается, что одни документы говорят об учете таких расходов в качестве прочих, а другие — на счете 99 «Прибыли и убытки», поэтому порядок отражения в учете сумм начисленных налоговых санкций (в том числе применяемый счет (субсчет или аналитический счет)) закрепляется в учетной политике (п. 4, 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»).

При разработке способов отражения данной операции в бухгалтерском учете рекомендуем воспользоваться следующими документами:

- » Рекомендациями аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2016 год (приложение к письму Минфина России от 28 декабря 2016 г. № 07-04-09/78875; далее — Рекомендации Минфина России);
- » Рекомендацией № Р-64/15 «Фискальные санкции», принятой 11 сентября 2015 г. Фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгал-

терского учета “Бухгалтерский методологический центр”» (документ доступен для ознакомления на сайте фонда БМЦ (<http://bmcenter.ru>); далее — Рекомендация БМЦ).

В силу ст. 21 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» Рекомендация БМЦ не является нормативным документом и применяется на добровольной основе. Высказанная в Рекомендации позиция представляет собой формализованное профессиональное суждение членов Фонда, основанное на экспертной оценке практики применения бухгалтерского законодательства, международных стандартов финансовой отчетности и профессиональном опыте членов Фонда. Отмечаем, что основные выводы Рекомендации БМЦ были поддержаны в Рекомендациях Минфина России.

Оба названных документа содержат мнение об отражении налоговых санкций в отчете о финансовых результатах (далее — ОФР). Однако, учитывая, что в большинстве случаев заполнение отчета производится в бухгалтерских программах автоматически, рекомендуем настроить бухгалтерские программы так, чтобы налоговые санкции отражались в соответствующих статьях отчета. Вторым вариантом может быть закрепление учета санкций на счетах учета соответствующих налогов. В последнем случае при автоматическом закрытии периода расходы попадут в нужную статью ОФР.

## Раскрытие информации в отчете о финансовых результатах

На практике в ОФР организации также отражают штрафные санкции в составе различных расходов. Одни списывают такие суммы в состав прочих расходов и включают их в показатель «Прибыль (убыток) до налогообложения», другие отражают их в составе строки «Прочее» после показателей налогообложения прибыли, не учитывая их в сумме прибыли (убытка) до налогообложения. Иногда высказывается мнение, что начисление указанных сумм может производиться за счет уменьшения нераспределенной прибыли (дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)») и не включаться в ОФР.

В Рекомендациях Минфина России отмечается, что штрафы и пени, уплаченные налогоплательщиком (кроме налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей) или подлежащие уплате, в ОФР формируют прибыль (убыток) до налогообложения, поэтому они должны отражаться выше строки 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения». Если санкции были отнесены на расходы (по основным видам деятельности или прочие), то в ОФР они отражаются

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

по соответствующим статьям затрат «Себестоимость продаж» (строка 2120), «Коммерческие расходы», «Управленческие расходы» (строка 2220), «Прочие расходы».

Что касается налога на прибыль и аналогичных налогов (по УСН, ЕНВД, ЕСХН), то они не участвуют в формировании прибыли до налогообложения, но в ОФР формируют чистую прибыль (убыток). Соответственно, они отражаются ниже строки 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения». Текущий налог на прибыль отражается по строке 2410 «Текущий налог на прибыль» ОФР (п. 22, 24 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»<sup>1</sup>). В общем случае суммы налоговых санкций не подлежат включению в состав показателя в строке 2410 ОФР. Иные строки ОФР также не предназначены для отражения информации о суммах начисленных налоговых санкций. В соответствии с приказом Минфина России от 2 июля 2007 г. № 66н по строке 2460 «Прочее» ОФР указываются показатели, не нашедшие отражения в предыдущих строках отчета, но имеющие влияние на расчет такого показателя, как «чистая прибыль (убыток)». Сумма финансовых санкций может быть отражена по данной строке.

### Если организация не намерена оспаривать наложенные санкции (пени и штрафы)

Порядок отражения результатов налоговой проверки в бухгалтерском учете в первую очередь зависит от согласия или несогласия налогоплательщика с выводами налоговых инспекторов.

Для целей классификации фискальных санкций определяющим является вид налога или сбора (иного аналогичного платежа в бюджет), в отношении которого на организацию наложена санкция. Методологи БМЦ и Минфина России предлагают относить сумму санкций на увеличение той статьи расходов в ОФР, на которую относится соответствующий налог, сбор или иной аналогичный платеж в бюджет.

### Налоги и страховые взносы, относимые на расходы

Если организация уплачивает с заработной платы работников страховые взносы, то относящиеся к страховым взносам пени и штрафы, начисленные *до окончания календарного года*, следует включать в соответствующую статью ОФР, где отражены расходы на оплату тру-

да и начисления на них. Этот порядок применяется, когда санкция признана:

- » до окончания года, в котором произошло событие, являющееся основанием для ее наложения;
- » после окончания этого года, но до истечения периода событий после отчетной даты.

Напомним, что событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год (п. 3 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»<sup>2</sup>). Следовательно, если пени и штрафы по страховым взносам признаны после окончания отчетного года, в котором совершено правонарушение в отношении страховых взносов, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, то санкция относится на ту же статью расходов, на которую отнесены и начисленные организацией страховые взносы, записью 31 декабря. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится сторнировочная (или обратная) запись на сумму, отраженную в бухгалтерском учете отчетного периода в соответствии с п. 9 ПБУ 7/98. Одновременно в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. 9 ПБУ 7/98).

Представляется, что отражение санкций на тех же статьях ОФР, что и страховые взносы, возможно для организаций, которые отражают расходы исключительно по одной из статей ОФР: «Себестоимость продаж», «Коммерческие расходы» или «Управленческие расходы». Ситуация осложняется, если расходы на оплату труда и страховые взносы распределяются между статьями ОФР.

### Налог на прибыль организаций, ЕНВД, единый «упрощенный» налог

Инструкция по применению Плана счетов устанавливает, что налог на прибыль начисляется со счета 99 «Прибыли и убытки». В пункте 22 ПБУ 18/02 предусмотрено два способа определения обязательств организации по налогу на прибыль:

- 1) на основании данных налогового учета и декларации (Д 99 — К 68 «Расчеты по налогам и сборам»);
- 2) исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы по-

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н.

<sup>2</sup> Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утверждено приказом Минфина России от 25 ноября 1998 г. № 56н.

стоянного налогового обязательства (актива), отложенного налогового актива/обязательства (Д 99 — К 68, Д 09 «Отложенные налоговые активы» — К 68, Д 68 — К 77 «Отложенные налоговые обязательства»).

Следуя предлагаемому БМЦ и Минфином России принципу, санкции по налогу на прибыль следует отражать на тех же статьях ОФР, что и сам налог. Поэтому есть смысл отражать санкции по дебету счета 99 независимо от того, за какой период (текущий или прошлые годы) они начислены.

Учет этих санкций в расходах, формирующих прибыль до налогообложения, приведет к необходимости отражения дополнительных (искусственных) постоянных разниц. Ведь они не учитываются при расчете налога на прибыль (п. 2 ст. 270 НК РФ), а такие расходы являются постоянными разницами, которые формируют постоянное налоговое обязательство по правилам п. 7 ПБУ 18/02.

**ПРИМЕР 1.** По результатам камеральной проверки налоговой декларации по налогу на прибыль за I квартал 2017 г. налоговый орган начислил пени в связи с несвоевременным перечислением в бюджет ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль. Оспаривать их организация не планирует.

Начисление пеней в бухгалтерском учете сопровождается проводкой:

Д 99 — К 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль», субсчет второго порядка «Расчеты по пеням» — начислены пени за несвоевременное перечисление авансового платежа по налогу на прибыль.

Аналогичный подход применяется и к заменителям налога на прибыль (налоги и сборы, взимаемые с прибыли или доходов организации, такие как единый налог по упрощенной системе налогообложения, единый налог на вмененный доход и т.п.).

## НДС и НДФЛ

Налог на добавленную стоимость в общем случае вообще не является уменьшением экономических выгод организации, поскольку компенсируется организацией покупателями ее товаров, работ, услуг. Но санкции по таким платежам компенсации не подлежат и поэтому должны признаваться в качестве прочего расхода.

**ПРИМЕР 2.** По результатам камеральной проверки декларации за II квартал 2017 г. организации доначислен НДС, начислены пени и штраф в связи с неправомерным применением налоговых вычетов (несколько счетов-фактур оформлены с нарушениями). Оспаривать решение инспекции организация не планирует.

Доначисление суммы НДС, пеней и штрафа по налогу в бухгалтерском учете сопровождается следующей записью:

Д 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» — К 68, субсчет «Расчеты по НДС», субсчет второго порядка «Расчеты по налогу» («Расчеты по пеням», «Расчеты по штрафам») — доначислена сумма НДС (начислены пени (штрафные санкции) по налогу).

Налог на доходы физических лиц схож с НДС, поскольку удерживается с работников. Санкции по таким платежам, предъявляемым налоговым агентам, не подлежат удержанию. Поэтому санкции, связанные с НДФЛ, тоже отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих расходов.

## Транспортный, земельный, налог на имущество организаций

Суммы налога на имущество организаций, транспортного и земельного налога, как и страховые взносы, учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности. Поэтому санкции, связанные с названными налогами, отражаются в порядке, аналогичном описанному для штрафов и пеней по страховым взносам.

Минфин России однозначно квалифицирует налог на имущество как расход по обычным видам деятельности (п. 3 письма от 19 марта 2008 г. № 03-05-05-01/16). Если имущественные налоги рассматривать как общехозяйственные платежи, а не прочие расходы, то аналогично нужно квалифицировать начисленные по ним пени и штрафы.

## В стоимость актива не включаем

Возможна ситуация, когда фискальный платеж может включаться в стоимость какого-либо актива. Например, таможенные пошлины и сборы. Они не всегда относятся на расходы отчетного периода, а чаще формируют стоимость активов, за «растаможку» которых уплачиваются. Иными словами, указанные фискальные платежи включаются в стоимость внеоборотного актива. Включение связанной с таким платежом санкции (например, штрафа за занижение таможенной стоимости) в стоимость актива привело бы к необоснованному завышению его оценки, поскольку санкция ни в коем случае не может считаться необходимой для создания или приобретения актива. Следовательно, она должна признаваться расходом и при отсутствии среди расходов статьи, с которой эта санкция связана. Такой расход в ОФР логично квалифицировать как не относящийся к обычной деятельности организации (прочий).

## Если это налог прошлых лет

Случается, что момент признания самой фискальной санкции, относимой на расходы, не совпадает с периодом признания этого расхода, и никакие события после отчетной даты уже не могут быть корректирующими в свете норм п. 3 и 7 ПБУ 7/98.

В таком случае фискальная санкция по смыслу попадает в указанную в п. 11 ПБУ 10/99 категорию «убытки прошлых лет, признанные в отчетном году». Ее в таком случае следует признавать расходом, не относящимся к обычной деятельности организации, т.е. прочим расходом.

**ПРИМЕР 3.** В октябре 2017 г. страхователю доначислены страховые взносы за 2015–2016 гг., а также начислены соответствующие пени по страховым взносам и штраф. Оспаривать решение организация не планирует.

База по страховым взносам была занижена в 2015–2016 гг. Фискальные санкции начислены после истечения периода событий после отчетной даты (после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за указанные годы). При таких обстоятельствах суммы пеней и штрафов бухгалтер отразит в составе прочих расходов 2017 г. по дебету счета 91-2 по аналитической позиции «убытки прошлых лет, признанные в отчетном году».

## Признание оценочного обязательства при оспаривании доначислений

Если организация предпринимает действия по оспариванию фискальной санкции, необходимо оценить, возникает ли у нее обязанность признать в учете оценочное обязательство.

В силу п. 5 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»<sup>1</sup> такая обязанность возникает, если одновременно выполняются следующие условия:

- » у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать;
- » вероятно уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства;
- » величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Организация должна оценить вероятность уменьшения в будущем экономических выгод (в связи с обязанностью уплаты фискальных санкций) и величину оценочного обязательства (размер предстоящих расходов на уплату санкций).

Обязанность начисления оценочного обязательства не зависит от того, является сумма предстоящих расходов (фискальных санкций) существенной или нет. Если условия, перечисленные в п. 5 ПБУ 8/2010, выполняются, оценочное обязательство должно быть признано в бухгалтерском учете. Оценивать наличие условий признания оценочного обязательства необходимо на каждую отчетную дату (п. 6 ПБУ 8/2010).

Оценочные обязательства в силу п. 8 ПБУ 8/2010 отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» (по кредиту). Соответственно, списание и изменение величины оценочного обязательства на уплату фискальных санкций производятся по правилам, установленным в Разделе IV ПБУ 8/2010. И одно из них — отражение суммы затрат, связанных с выполнением организацией оценочных обязательств, при фактических расчетах по признанным в течение отчетного года оценочным обязательствам (п. 21 ПБУ 8/2010). Величина оценочного обязательства определяется организацией на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также, при необходимости, мнений экспертов. Организация должна обеспечить документальное подтверждение обоснованности такой оценки (п. 16 ПБУ 8/2010).

Признавая оценочное обязательство, организация заблаговременно доводит до пользователей отчетности сведения о том, что ей в будущем, вероятно, придется произвести соответствующие расходы.

Исходя из п. 8 ПБУ 8/2010 величина признанного оценочного обязательства относится на тот вид расходов, на который относится сумма соответствующего налога. Если оценочное обязательство признано в связи с нарушением организацией порядка уплаты налога на прибыль, данное обязательство относится в дебет счета 99.

**ПРИМЕР 4.** По результатам налоговой проверки организации начислили недоимку, пени и штраф по налогу на имущество организаций. Общая сумма начислений равна 400 000 руб. Данный налог организация учитывает в составе расходов основного производства на счете 20 «Основное производство».

Руководство решило оспаривать начисления путем подачи жалобы в вышестоящий налоговый орган, а если понадобится, то и в судебном порядке. Шансы на успех были оценены как высокие (75%).

Поскольку вероятность отмены решения налогового органа была оценена организацией в 75%, вероятность возникновения расходов на уплату начисленных инспекторами сумм равна 25%. Это означает, что одно из указанных в п. 5 ПБУ 8/2010 условий не выполняется: некорректно утверждать, что расходы (уменьшение экономических выгод) более вероятны, чем нет (п. 7

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010, утверждено приказом Минфина России от 13 декабря 2010 г. № 167н.

ПБУ 8/2010). Следовательно, нет оснований признавать оценочное обязательство.

По результатам жалобы вышестоящий налоговый орган частично отменил решение инспекции (в части начисления недоимки), в результате чего сумма начислений снизилась до 100 000 руб. (пени и штраф).

Организация обратилась в суд. Шансы на успех были оценены в 35%. В таком случае условия признания оценочного обязательства выполняются: вероятность возникновения расходов составляет больше 50%; размер обязательства может быть обоснованно оценен (100 000 руб.).

При таких обстоятельствах организация обязана начислить оценочное обязательство:

Д 20 — К 96 — 100 000 руб. — признано оценочное обязательство по уплате в бюджет суммы налога.

Дальнейшая участь данного оценочного обязательства напрямую зависит от результатов оспаривания решения по проверке.

В случае положительного исхода (когда организация доказала неправомерность доначисленного налога) на дату вступления в силу судебного решения оно списывается следующей записью:

Д 96 — К 91, субсчет 1 «Прочие доходы» (20) — списано оценочное обязательство по уплате в бюджет суммы налога.

Допустим, что суд первой инстанции отказал организации в удовлетворении заявленных требований. Апелляционная инстанция согласилась с мнением нижестоящего суда. Обращаться в кассационную инстанцию организация не стала.

На дату вступления в силу постановления суда апелляционной инстанции у организации возникает задолженность перед бюджетом, которая в данном случае отражается проводкой:

Д 96 — К 68, субсчет «Расчеты по налогу на имущество организаций», субсчета второго порядка «Расчеты по налогу», «Расчеты по пеням», «Расчеты по штрафам» — 100 000 руб. — начислена задолженность по доначислению налога на имущество, пеням и штрафным санкциям по налогу.

\* \* \*

Подведем итог. Поскольку на сегодня порядок бухгалтерского учета фискальных санкций не урегулирован нормативными правовыми актами, организация в силу ПБУ 1/2008 должна разработать такой порядок и закрепить его в учетной политике. Вполне логичным будет закрепить в ней и предложенные в Рекомендациях Минфина России и БМЦ правила отражения сумм фискальных санкций в финансовой отчетности организации с учетом специфики ее деятельности.

Напомним, что в соответствии с п. 17, 24 ПБУ 1/2008 организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. ©

## АУДИТ

## Взаимодействие аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента



Е.А. Лашина  
менеджер  
департамента  
методологии аудита  
компании «ФБК»

В России с 2017 г. применяются международные стандарты аудита (МСА). Вряд ли переход на МСА можно назвать революционным: действовавшие ранее в нашей стране федеральные стандарты аудиторской деятельности были основаны на МСА. Однако отечественные стандарты аудита не успевали за ежегодными изменениями, вносимыми в МСА, и поэтому не в полной мере соответствовали международной практике аудита и не совсем отвечали текущей экономической ситуации. Тем не менее переход на МСА ознаменован большими переменами для российского аудитора. Причиной таких перемен являются последние изменения в самих МСА. Одним из таких значимых изменений являются новации в МСА, затрагивающие вопросы взаимодействия аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента.

«Лица, отвечающие за корпоративное управление» — новый термин для отечественного аудита. Такие лица были и раньше, правда, назывались они в федеральных стандартах аудиторской деятельности представителями собственника. В английском тексте МСА термин не менялся (*those charged with governance*). Но главное здесь не название (хотя, конечно, новое название более точно отражает суть). Важно то, что вследствие последних изменений у аудитора появились дополнительные обязанности по информационному взаимодействию с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента.

В ходе аудита очень важно эффективное двустороннее информационное взаимодействие между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление. Такое взаимодействие является важным процессом, который помогает сторонам понимать вопросы, относящиеся к аудиту, в определенном контексте и формировать конструктивные рабочие взаимоотношения. Также оно помогает аудитору получать от лиц, отвечающих за корпоративное управление, значимую для аудита информацию, а последним — выполнять свои обязанности по надзору за процессом составления финансовой отчетности, что уменьшает риски ее существенного искажения.

Прежде чем перейти к содержательной составляющей информационного взаимодействия, рассмотрим, кто же относится к лицам, отвечающим за корпоративное управление, для целей международных стандартов аудита.

## Определимся с терминами

Основным стандартом, регулирующим взаимодействие аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента, является Международный стандарт аудита (МСА) 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление»<sup>1</sup>. В соответствии с данным стандартом лица, отвечающие за корпоративное управление, — лицо (лица) или организация (организации) (например, доверительный управляющий), которые несут ответственность за надзор за стратегическим направлением деятельности организации и имеют обязанности, связанные с обеспечением подотчетности организации. К таким обязанностям относится надзор за составлением финансовой отчетности.

Надзор за руководством со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление, включает в себя контроль за разработкой, внедрением и поддержанием системы внутреннего контроля организации в отношении надежности процесса подготовки финансовой отчетности, эффективности и результативности операций и соблюдения применимых законов и нормативных актов.

Под руководством понимается лицо или лица, наделенные исполнительными полномочиями и отвечающие за осуществление организацией своей деятельности. В некоторых организациях в состав руководства также входят некоторые или все лица, отвечающие за корпоративное управление, например исполнительные члены коллегиального органа управления или руководитель-собственник.

Структуры корпоративного управления различаются в зависимости от конкретной юрисдикции и организации, отражая влияние специфики культурной и правовой среды, а также размер организации и ее структуру собственности. Например, в некоторых юрисдикциях существует наблюдательный совет (не являющийся полностью или преимущественно исполнительным органом), который юридически отделен от исполнительного (руководящего) органа (двухуровневая структура управления). В других юрисдикциях и надзорная, и исполнительная функции юридически возложены на один (или единый) орган (одноуровневая структура управления). В ряде случаев некоторые или все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией. В других случаях лица, отвечающие за корпоративное управление, и руководство являются разными людьми. В некоторых случаях

лица, отвечающие за корпоративное управление, несут ответственность также за утверждение финансовой отчетности организации, в других организациях эта функция возложена на руководство (ответственность за утверждение отчетности в данном контексте означает наличие полномочий по вынесению заключения о том, что были подготовлены все отчеты, составляющие финансовую отчетность, с соответствующими примечаниями).

В большинстве организаций корпоративное управление является коллективной ответственностью органа управления, например совета директоров, наблюдательного совета, партнеров, собственников, управляющего комитета, совета управляющих, доверительных управляющих или лиц с аналогичными полномочиями. Однако в некоторых малых организациях функция корпоративного управления может быть возложена на одно лицо, например на руководителя-собственника, если нет других собственников, или на единственного доверительного управляющего; если корпоративное управление является коллективной ответственностью — то на подгруппу, такую как аудиторский комитет (комитет по аудиту). Даже на отдельное лицо может быть возложена ответственность за выполнение определенных задач с целью оказания содействия органу управления в выполнении его обязанностей. В качестве альтернативы подгруппа или отдельное лицо могут иметь определенный, юридически установленный круг обязанностей, которые отличаются от обязанностей органа управления.

Среди такого возможного разнообразия аудитор должен определить соответствующее лицо или лиц в структуре корпоративного управления клиента, с которыми он будет осуществлять информационное взаимодействие.

При определении лиц для информирования большое значение имеет понимание аудитором структуры и процессов корпоративного управления клиента. Соответствующее лицо или лица, которых необходимо информировать, могут меняться в зависимости от вопроса, информация о котором должна быть сообщена.

Если аудитор осуществляет информационное взаимодействие с подгруппой лиц, отвечающих за корпоративное управление, например с аудиторским комитетом (комитетом по аудиту), или каким-либо отдельным лицом, аудитор должен определить, обязан ли он также осуществлять информационное взаимодействие с органом управления.

При принятии решения о необходимости довести информацию (в полной или краткой форме) также до сведения органа управления аудитор может учитывать свою оценку того, насколько эффективно и надлежа-

<sup>1</sup> Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 ноября 2016 г. № 207н.

щим ли образом подгруппа сообщает соответствующую информацию органу управления. При согласовании условий задания (при заключении договора на аудит) аудитор может прямо заявить, что он оставляет за собой право непосредственно информировать орган управления, кроме случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом.

Аудиторские комитеты (комитеты по аудиту) существуют во многих юрисдикциях. Информационное взаимодействие с аудиторскими комитетами (при их наличии) стало ключевым элементом в информационном взаимодействии аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление. Принципы надлежащего корпоративного управления предполагают, что:

- » аудитор будут регулярно приглашать на заседания аудиторского комитета;
- » председатель аудиторского комитета и, если необходимо, другие члены комитета будут периодически взаимодействовать с аудитором;
- » аудиторский комитет будет проводить встречи с аудитором без участия руководства организации по меньшей мере один раз в год.

В некоторых ситуациях все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют и в руководстве клиента, например в случае малого бизнеса, когда организацией управляет единственный собственник и полномочий управления больше ни у кого нет. В таких случаях, если вопросы, о которых необходимо информировать в соответствии с требованиями МСА, доводятся до сведения лица или лиц, наделенных руководящими полномочиями, и это лицо или лица также отвечают за корпоративное управление, нет необходимости еще раз информировать о данных вопросах то же лицо или тех же лиц, но уже в роли ответственных за корпоративное управление. Тем не менее аудитор должен удостовериться в том, что, информируя лицо или лиц, наделенных руководящими полномочиями, он должным образом информирует всех тех, кого в иных обстоятельствах он был бы обязан проинформировать как лиц, отвечающих за корпоративное управление.

## Вопросы, о которых необходимо информировать

Рассмотрим вопросы, о которых аудитор должен информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление. При этом МСА не запрещают аудитору информировать данных лиц и о любых других вопросах.

Аудитору может стать известно о каких-либо дополнительных вопросах, которые не обязательно касаются надзора за процессом подготовки финансовой отчетности, но которые тем не менее могут быть значимыми в контексте обязанностей лиц, отвечающих за корпоративное управление, при осуществлении надзора за стратегическим направлением деятельности организации или обязательствами организации, связанными с подотчетностью. Такие вопросы могут включать в себя, например, значимые вопросы, касающиеся структуры или процессов корпоративного управления, и значимые решения или действия старшего руководства, осуществляемые без надлежащих полномочий.

## Обязанности аудитора в отношении аудита финансовой отчетности

Аудитор должен информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, об обязанностях аудитора в отношении аудита финансовой отчетности. Перечень таких обязанностей часто включается в письменное соглашение об условиях задания или в письменное соглашение другой подходящей формы, в котором отражены условия задания. В российской практике, как правило, условия задания определяются договором. Лица, отвечающие за корпоративное управление, возможно, должны будут согласовать условия задания с аудитором. Если такие требования отсутствуют, предоставление лицам, отвечающим за корпоративное управление, копии договора может оказаться надлежащим способом информирования указанных лиц.

Аспекты информирования	Комментарии
<b>Ответственность аудитора за формирование и выражение мнения о финансовой отчетности, которая была подготовлена руководством организации под надзором лиц, отвечающих за корпоративное управление</b>	<p>Ответственность аудитора за проведение аудита в соответствии с МСА, который проводится с целью выражения мнения о финансовой отчетности. Следовательно, вопросы, о которых необходимо информировать в соответствии с МСА, включают в себя значимые вопросы, возникающие в ходе аудита финансовой отчетности и имеющие значение для лиц, отвечающих за корпоративное управление, при осуществлении ими надзора за процессом составления финансовой отчетности.</p> <p>Отсутствие в МСА требования о том, чтобы аудитор разрабатывал процедуры с целью выявления дополнительных вопросов для информирования лиц, отвечающих за корпоративное управление.</p> <p>Обязанность аудитора определять ключевые вопросы аудита и информировать о них в аудиторском заключении (только в случаях применения МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»).</p>

Аспекты информирования	Комментарии
	Обязанность аудитора сообщать информацию об особых вопросах в соответствии с законом или нормативным актом, по соглашению с организацией или в соответствии с дополнительными требованиями к заданию (только если применимо)
<b>Указание на то, что аудит финансовой отчетности не освобождает руководство и лиц, отвечающих за корпоративное управление, от их обязанностей</b>	Хотя аудитор несет ответственность за информирование в соответствии с МСА 260, руководство организации также обязано информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о вопросах, имеющих значение для корпоративного управления. Сообщение информации аудитором не освобождает руководство организации от этой обязанности

\* Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 ноября 2016 г. № 207н.

## Планируемый объем и сроки проведения аудита

Информирование о планируемом объеме и сроках проведения аудита может помочь лицам, отвечающим за корпоративное управление, лучше понять результаты работы аудитора, обсудить с ним вопросы риска и понятие существенности, а также определить области, в отношении которых они могут попросить аудитора выполнить дополнительные процедуры. Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, о значимых рисках может помочь таким лицам в выполнении своих обязанностей по надзору за процессом составления финансовой отчетности.

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, может помочь аудитору в планировании объема и сроков

аудита. Несмотря на это, такое информирование не влияет на единоличную ответственность аудитора за определение общей стратегии аудита и плана аудита, включая характер, сроки и объем процедур, необходимых для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

В процессе информирования лиц, отвечающих за корпоративное управление, о планируемых сроках и объемах аудита необходимо соблюдать осторожность, чтобы не подвергнуть риску эффективность аудита, особенно в случаях, когда некоторые или все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией. Например, информирование о характере и сроках детальных аудиторских процедур может снизить эффективность данных процедур, поскольку они станут слишком предсказуемыми.

Аспекты информирования	Комментарии
<b>Краткая информация о запланированном объеме и сроках проведения аудита, включая сообщение сведений о значимых рисках, выявленных аудитором</b>	Вопросы для информирования могут включать в себя следующее: <ul style="list-style-type: none"> <li>• какие меры аудитор планирует принять в ответ на значимые риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибок;</li> <li>• какие действия аудитор планирует предпринять в отношении областей с более высокими оцененными рисками существенного искажения;</li> <li>• каков подход аудитора к проверке средств внутреннего контроля, которые являются значимыми для аудита;</li> <li>• каким образом применен принцип существенности в контексте аудита;</li> <li>• характер и объем специализированных навыков или знаний, необходимых для проведения планируемых аудиторских процедур или оценки результатов аудита, включая вопрос привлечения эксперта аудитора;</li> <li>• предварительное мнение аудитора о вопросах, которые могут представлять собой области, требующие его значительного внимания при проведении аудита, и, следовательно, могут являться ключевыми вопросами аудита (в случаях применения МСА 701)</li> </ul>
<b>Другие аспекты планирования</b>	Другие аспекты планирования, обсуждение которых с лицами, отвечающими за корпоративное управление, может быть целесообразно, включают в себя следующее: <ul style="list-style-type: none"> <li>• каким образом совместная работа внешних и внутренних аудиторов может стать конструктивной и взаимодополняющей (если в организации существует служба внутреннего аудита);</li> <li>• мнение лиц, отвечающих за корпоративное управление: <ul style="list-style-type: none"> <li>– о соответствующем лице или лицах в структуре корпоративного управления организации, с которыми необходимо осуществлять информационное взаимодействие, о распределении обязанностей между лицами, отвечающими за корпоративное управление, и руководством,</li> <li>– целях и стратегиях организации и соответствующих бизнес-рисках, которые могут привести к существенным искажениям,</li> <li>– вопросах, которые, по мнению лиц, отвечающих за корпоративное управление, требуют особого внимания в ходе аудита, а также об областях, в отношении которых они попросили аудитора провести дополнительные процедуры,</li> </ul> </li> </ul>

Аспекты информирования	Комментарии
	– действиях лиц, отвечающих за корпоративное управление, в ответ на изменения в стандартах бухгалтерского учета, практике корпоративного управления, правилах получения доступа к организованным торгам и связанных с этим вопросах, а также влияние таких обстоятельств, например, на общее представление, структуру и содержание финансовой отчетности

### Значимые вопросы, выявленные в ходе аудита

Аудитор должен довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, значимые вопросы, выявленные в ходе аудита.

Аспект информирования	Комментарии
<b>Мнение аудитора о значительных качественных аспектах учетной практики организации</b>	Концепция подготовки финансовой отчетности, как правило, позволяет организации определить оценочные значения и вынести суждения в отношении учетной политики и раскрытия информации в финансовой отчетности, например, в связи с применением ключевых допущений для формирования оценочных значений, в отношении которых существует значительная неопределенность оценки. Лиц, отвечающих за корпоративное управление, может, например, интересовать оценка аудитором адекватности раскрытия информации о неопределенности оценки, характерной для оценочных значений, которые влекут за собой возникновение значительных рисков. Открытое и конструктивное информирование о значимых качественных аспектах учетной политики организации также может включать комментарии о приемлемости значимых принципов учетной практики
<b>Информация о значительных трудностях, если такие существуют, с которыми столкнулся аудитор</b>	Значительные трудности, с которыми аудитор сталкивается в ходе аудита, могут включать в себя: <ul style="list-style-type: none"> <li>• существенные задержки со стороны руководства, недоступность персонала организации или нежелание руководства предоставлять аудитору информацию;</li> <li>• неоправданно короткий срок, установленный для проведения аудита;</li> <li>• чрезмерные дополнительные усилия, которые потребовались для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств;</li> <li>• недоступность ожидаемой информации;</li> <li>• ограничения, наложенные на аудитора руководством организации;</li> <li>• нежелание руководства провести или расширить свою оценку способности организации продолжать непрерывно свою деятельность в случае поступления соответствующего запроса</li> </ul>
<b>Значимые вопросы, которые возникли в ходе аудита и которые обсуждались или были предметом переписки с руководством, а также письменные заявления, запрашиваемые аудитором (кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией)</b>	Значимые вопросы, которые обсуждались или были предметом переписки с руководством, могут включать в себя: <ul style="list-style-type: none"> <li>• значительные события или операции, имевшие место в течение года;</li> <li>• условия ведения бизнеса, влияющие на организацию, а также бизнес-планы и бизнес-стратегии, которые могут оказать влияние на риски существенного искажения;</li> <li>• проведение руководством консультаций с другими бухгалтерами по вопросам бухгалтерского учета или аудита;</li> <li>• обсуждения или переписка в связи с первоначальным или повторным назначением аудитора по таким вопросам, как учетная практика, применение стандартов аудита или стоимость услуг по проведению аудита или прочих услуг;</li> <li>• значимые вопросы, по которым имелись разногласия с руководством</li> </ul>
<b>Обстоятельства, влияющие на форму и содержание аудиторского заключения, если такие имеются</b>	Согласованные условия аудиторского задания должны включать в себя в том числе ссылку на ожидаемую форму и содержание аудиторского заключения. Цель информационного взаимодействия заключается в информировании лиц, отвечающих за корпоративное управление, об обстоятельствах, в связи с которыми аудиторское заключение может отличаться по своей форме и содержанию от ожидаемого заключения или может включать дополнительную информацию о проведенном аудите. Обстоятельства, при которых аудитор должен или в иных случаях может счесть необходимым включить в аудиторское заключение дополнительную информацию в соответствии с МСА и о которых он должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, включают в себя следующие ситуации: <ul style="list-style-type: none"> <li>• аудитор намерен выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении;</li> <li>• наличие существенной неопределенности в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность;</li> <li>• информация о ключевых вопросах аудита;</li> <li>• аудитор считает необходимым включить раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения»;</li> <li>• аудитор пришел к выводу о том, что прочая информация содержит неисправленное существенное искажение.</li> </ul>

Аспект информирования	Комментарии
	<p>В таких обстоятельствах аудитор может счесть целесообразным предоставить лицам, отвечающим за корпоративное управление, проект аудиторского заключения, чтобы способствовать обсуждению того, как эти вопросы будут отражены в аудиторском заключении.</p> <p>В тех редких случаях, когда аудитор намерен не включать имя руководителя аудита в аудиторское заключение, он должен обсудить это намерение с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и проинформировать их о своей оценке вероятности существования и серьезности значительной угрозы личной безопасности</p>
<b>Прочие значимые вопросы, возникшие в ходе аудита, которые согласно профессиональному суждению аудитора имеют значение для надзора за процессом подготовки финансовой отчетности</b>	В связи с непредвиденными событиями, изменением условий или аудиторскими доказательствами, полученными в результате выполнения аудиторских процедур, аудитор может потребоваться модифицировать общую стратегию и план аудита, а следовательно, и запланированный характер, сроки и объем дальнейших аудиторских процедур на основе пересмотренной оценки рисков. Аудитор может проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о таких вопросах

## Независимость аудитора

Если аудируемым лицом является организация, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о соблюдении независимости.

Требования к информационному взаимодействию в связи с независимостью аудитора, применяемые в отношении организаций, ценные бумаги которых

допущены к организованным торгам, могут оказаться надлежащими и для применения к некоторым другим организациям, включая организации, которые могут быть общественно значимыми, например, в связи с многочисленностью или разнообразием заинтересованных лиц или с учетом характера и размеров бизнеса. Примерами таких организаций могут быть финансовые учреждения (такие, как банки, страховые компании и пенсионные фонды), а также другие организации, например благотворительные.

Аспект информирования	Комментарии
Во всех случаях	
<b>Заявление о соблюдении независимости</b>	Заявление должно содержать утверждение о том, что аудиторская группа и другие сотрудники аудиторской организации (при необходимости), сама аудиторская организация и, если применимо, организации, входящие в сеть, соблюдают соответствующие этические требования в отношении независимости
В случае выявления отношений, которые могут обоснованно считаться влияющими на независимость	
<b>Все отношения и прочие вопросы, возникающие между аудиторской организацией, организациями, входящими в сеть, и проверяемой организацией, которые согласно профессиональному суждению аудитора могут обоснованно считаться влияющими на независимость</b>	Такие отношения и вопросы включают в себя общее вознаграждение, начисленное в течение периода, за который составлялась финансовая отчетность, как за аудит, так и за иные, чем аудит, услуги, оказанные аудиторской организацией и организациями, входящими в сеть, проверяемой организации и компонентам, контролируемым этой организацией. Указанное вознаграждение должно быть распределено по соответствующим категориям, чтобы помочь лицам, отвечающим за корпоративное управление, оценить влияние услуг на независимость аудитора
<b>Соответствующие меры предосторожности, которые были применены с целью устранения выявленных угроз нарушения независимости или уменьшения их до приемлемого уровня</b>	Информация о взаимоотношениях и прочих вопросах, а также о мерах предосторожности, которую необходимо сообщать, зависит от конкретных обстоятельств задания. Соответствующие этические требования или требования законов или нормативных актов могут также определять конкретные информационные сообщения в адрес лиц, отвечающих за корпоративное управление, в случаях выявления нарушения требований независимости. Например, в соответствии с Кодексом этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ) аудитор должен письменно информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, обо всех нарушениях, а также о действиях, которые аудиторская организация предприняла или планирует предпринять в связи с этими нарушениями

## Организация процесса

Аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о форме, сроках и предполагаемом общем содержании информационных сообщений. Однозначное информирование

об обязанностях аудитора, о запланированном объеме и сроках проведения аудита, а также об ожидаемом общем содержании информационных сообщений помогает сформировать основу для эффективного двустороннего информационного взаимодействия.

В случае аудита малых организаций аудитор может использовать менее структурированный процесс информационного взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление, чем при работе с организациями, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, или с более крупными организациями.

Многие вопросы могут быть обсуждены с руководством в рамках обычного процесса аудита, включая вопросы, о которых необходимо информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, в соответствии с требованиями МСА 260.

Прежде чем информировать о каких-либо вопросах лиц, отвечающих за корпоративное управление, аудитор может обсудить эти вопросы с руководством, за исключением случаев, когда это нецелесообразно. Например, было бы неуместно обсуждать вопросы компетентности или честности руководства с самим руководством организации. Помимо признания исполнительных полномочий и ответственности руководства такие предварительные обсуждения могут прояснить факты и вопросы и дать руководству возможность предоставить более подробную информацию и дополнительные разъяснения. Также, если у организации есть служба внутреннего аудита, аудитор может обсудить некоторые вопросы с внутренним аудитором, прежде чем информировать о них лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Лица, отвечающие за корпоративное управление, возможно, должны будут в соответствии с требованиями законов или нормативных актов либо по собственному желанию предоставить третьим лицам, например банкирам или регулирующим органам, копии письменных информационных сообщений аудитора. В некоторых случаях раскрытие информации третьим лицам может быть или незаконным, или неправомерным по каким-либо причинам. В случае, когда письменное сообщение, подготовленное аудитором для лиц, отвечающих за корпоративное управление, предоставлено третьим лицам, может быть важно, чтобы в этих обстоятельствах третьи лица были проинформированы: данное сообщение было подготовлено не для них. Например, аудитор может указать в письменных сообщениях лицам, отвечающим за корпоративное управление, что:

- » такое сообщение подготовлено исключительно для использования лицами, отвечающими за корпоративное управление, и, если применимо, руководством группы и аудитором группы, а также что третьим лицам не следует на него полагаться;
- » аудитор не несет никакой ответственности перед третьими лицами;

» имеются ограничения в отношении раскрытия или распространения информации третьим лицам.

В некоторых юрисдикциях в соответствии с законом или нормативным актом аудитор, в частности, может быть обязан уведомлять регулирующий или правоохранительный орган об определенных вопросах, о которых были проинформированы лица, отвечающие за корпоративное управление. Например, в некоторых странах аудитор обязан информировать органы власти о выявленных искажениях, если руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, не приняли мер по их устранению.

Так, в Российской Федерации в соответствии с п. 3<sup>1</sup> ч. 2 ст. 13 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства РФ, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев.

В соответствии с ч. 3 ст. 14 Закона № 307-ФЗ учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель обязаны рассмотреть информацию аудиторской организации, индивидуальному аудитору о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору при оказании аудиторских услуг случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства РФ, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев и в письменной форме проинформировать о результатах рассмотрения аудиторскую организацию, индивидуальному аудитору не позднее 90 календарных дней со дня, следующего за днем получения указанной информации.

Если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации, аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы.

## Выбор формы

Аудитор также должен письменно информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о независимости аудитора (когда это обязательно) и о зна-

чимых вопросах, выявленных в ходе аудита, если согласно профессиональному суждению аудитора устное информирование не является адекватным. В соответствии с МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»<sup>1</sup> аудитор также должен письменно сообщать лицам, отвечающим за корпоративное управление, о значительных недостатках системы внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита. Об остальных вопросах аудитор может информировать как в устной, так и в письменной форме.

Если информация о вопросах, о которых необходимо информировать, сообщается в устной форме, аудитор должен отразить эти вопросы в аудиторской документации вместе с информацией о том, кто и когда был о них проинформирован. Если информация о вопросах сообщается в письменной форме, аудитор должен сохранить копию такого сообщения в составе аудиторской документации.

Эффективное информационное взаимодействие может предполагать предоставление как структурированных материалов и письменных отчетов, так и менее структурированных сообщений, включая обсуждения. Когда какой-либо значимый вопрос обсуждается с одним из лиц, отвечающих за корпоративное управление, например с председателем аудиторского комитета (комитета по аудиту), для аудитора может быть целесообразно включить краткую информацию о данном вопросе в более поздние сообщения, чтобы у всех лиц, отвечающих за корпоративное управление, имелась полная и сбалансированная информация.

## Всему свое время

Аудитор должен своевременно осуществлять информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление. Такое взаимодействие в течение всего аудита способствует полноценному двустороннему диалогу. При этом выбор надлежащего времени для информационного взаимодействия будет зависеть от обстоятельств выполнения задания.

Например, информирование о вопросах планирования может осуществляться на начальных этапах выполнения аудиторского задания, а в случае его выполнения в первый раз такое информационное взаимодействие может осуществляться в рамках согласования условий задания.

Незамедлительное информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, о значительных

трудностях, с которыми аудитор столкнулся в ходе аудита, может быть целесообразно, если эти лица способны оказать аудитору содействие в преодолении данных трудностей или существует вероятность, что такие трудности могут привести к модификации аудиторского мнения.

Также аудитор может незамедлительно информировать в устной форме лиц, отвечающих за корпоративное управление, о существенных недостатках системы внутреннего контроля, выявленных аудитором, до предоставления соответствующей информации об этих недостатках в письменной форме.

Информирование о вопросах независимости может быть целесообразно всякий раз, когда применяются значимые суждения об угрозах нарушения независимости и о соответствующих мерах предосторожности, например при принятии задания о предоставлении неаудиторских услуг и при заключительном обсуждении.

## Оценка адекватности

Аудитор должен установить, был ли процесс двустороннего информационного взаимодействия между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление, адекватным с точки зрения целей аудита. Если нет, то аудитор должен оценить последствия, если такие имеются, для оценки им рисков существенного искажения и возможности получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, а также принять соответствующие меры.

Аудитор не должен разрабатывать какие-либо особые процедуры, чтобы подтвердить оценку двустороннего информационного взаимодействия между ним и лицами, отвечающими за корпоративное управление; скорее, такая оценка может быть основана на наблюдениях, сделанных в ходе выполнения аудиторских процедур для других целей. Такие наблюдения могут включать в себя информацию:

- » о надлежащем характере и своевременности действий, предпринятых лицами, отвечающими за корпоративное управление, в ответ на вопросы, поднятые аудитором;
- » об очевидной открытости и прямоте лиц, отвечающих за корпоративное управление, в ходе информационного взаимодействия с аудитором;
- » о готовности лиц, отвечающих за корпоративное управление, и наличии у них возможности встретиться с аудитором без участия руководства;
- » об очевидной способности лиц, отвечающих за корпоративное управление, досконально понимать вопросы, поднятые аудитором, например о тщательности, с которой лица, отвечающие за

<sup>1</sup> Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н.

корпоративное управление, анализируют проблемы и задают вопросы по представленным им рекомендациям;

- » о трудностях в установлении взаимопонимания с лицами, отвечающими за корпоративное управление, в вопросах формы, сроков и ожидаемого общего содержания информационного взаимодействия.

Если двустороннее информационное взаимодействие между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление, не является адекватным и ситуация не может быть урегулирована, аудитор может принять соответствующие меры, например модифицировать мнение в аудиторском заключении по причине ограничения объема аудита или воспользоваться услугами юриста для рассмотрения последствий различных планов действий.

## Смотрим в будущее с оптимизмом

Значительные новации в МСА, возможно, вызовут некоторые трудности в вопросах информационного взаимодействия аудитора и лиц, отвечающих за корпоративное управление клиента, поэтому особенно важно, чтобы и они, и руководство вовлекались в процесс аудита на более ранних этапах. Тем не менее будем надеяться, что более структурированное и расширенное взаимодействие аудитора и лиц, отвечающих за корпоративное управление, будет способствовать улучшению качества аудита, а также повысит доверие к процессу аудита и его результатам. ©

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



# НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

## Конференции

### **«ФБК Право» на круглом столе в Московском центре Карнеги**

01.08.2017

**Юрист «ФБК Право» Дмитрий Парамонов** принял участие в круглом столе на тему офшорной экономики, который прошел в Московском центре Карнеги. Участники — представители разных взглядов на проблему — обсудили этапы развития такой экономики в России, текущую ситуацию, опыт других стран и перспективы.

Было отмечено, что периодически возобновляющаяся борьба с явлением заканчивалась либо ничем, либо изменениями, не уменьшающими роли офшоров. Однако последние изменения в законодательстве, в том числе поправки в Налоговый кодекс РФ, принципиально отличаются от более ранних попыток влияния на систему как своим качеством и близостью к мировым стандартам, так и сменой фокуса с искоренения офшорных практик на их регулирование. Тем не менее все сошлись во мнении, что основные причины, дающие возможность офшорной экономике существовать как явлению, в России пока сохраняются.

В своем выступлении Д. Парамонов отметил: «Офшорная экономика популярна в России потому, что мы живем в состоянии постоянного правового эксперимента над нами. Вводятся новые законодательные положения, через полгода отменяются из-за неэффективности. Поэтому нет возможности прогнозировать, как будут работать нормы, нет какого-то вразумительного представления, к чему мы должны рано или поздно прийти. А офшор был той юрисдикцией, которая стабильна, понятна, прозрачна для обеих сторон. И теперь, когда правила кардинально меняются, причем очень стремительно, каждый участник бизнес-процесса должен принять решение, что делать дальше».

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-kruglom-stole-v-moskovskom-tsentre-karnegi/>

### **Партнер «ФБК Право» провел мастер-класс на «Летней школе мастеров» МГУ**

29.08.2017

**Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко** провел мастер-класс «Технологии сделок M&A» для студентов-юристов в рамках «Летней школы мастеров» МГУ, которая традиционно собирает лучших экспертов в различных областях права, представителей крупнейших российских и зарубежных юридических фирм.

Александр Ермоленко рассказал о технологии проведения сделок слияния и поглощения, о структуре процесса M&A — от выбора объекта инвестирования до закрытия сделки. «Сделка — это очень тонкий про-

цесс, в котором необходимо совмещать знание права с практическими навыками. И мастер-класс был как раз о том, какие знания и навыки необходимы, чтобы все получилось», — отметил эксперт.

Летняя школа мастеров (ЛШМ) стала преемницей Летней Школы кафедры предпринимательского права и в этом году отмечает 10-летний юбилей. Первый день ЛШМ прошел на юридическом факультете МГУ, где студенты и выпускники приняли участие в мастер-классах и практических занятиях. Второй день — на свежем воздухе, где обсуждение актуальных проблем юриспруденции совмещалось со спортивной программой.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/partner-fbk-pravo-provel-master-klass-na-letney-shkole-masterov-mgu/>

## Новые проекты ФБК

### ПАО «Совфракт» — новый клиент ФБК

08.08.2017

Специалисты компании «ФБК» окажут консультационные услуги ПАО «Совфракт» по проведению исследования, в рамках которого будет проанализирована финансовая модель работы компании на ближайшие три года с учетом имеющихся обязательств.

«Мы очень рады не только возможности сотрудничества с одной из ключевых компаний логистического сектора, но и тому, что в рамках этой работы компания “ФБК” имеет возможность применить свои уникальные компетенции», — отметила директор департамента финансового консультирования Любовь Староверова.

ПАО «Совфракт» — одна из крупнейших независимых транспортно-экспедиторских компаний России. Является головной компанией Группы Компаний «Совфракт-Совмортранс». Оказывает универсальные транспортно-логистические услуги, осуществляет железнодорожные, морские, речные перевозки грузов.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/pao-sovfrakht-novyy-klient-fbk/>

### ФБК открывает новое направление бизнеса

01.09.2017

Компания «ФБК» открывает новое направление бизнеса — услуги в области устойчивого развития.

Новое подразделение, в частности, будет оказывать услуги по разработке стратегий и совершенствованию систем управления устойчивым развитием, а также по подготовке и подтверждению нефинансовой отчетности. Кроме того, клиентам компании будут доступны сертифицированные тренинги GRI.

Возглавит направление новый партнер ФБК Владимир Скобарев. По его словам, сегодня в нашей стране услуги в этой сфере предоставляет лишь ограниченное число компаний. При этом потребность в профессиональной поддержке процессов обеспечения устойчивого развития постоянно возрастает. «Наши профильные специалисты обладают 10-летним опытом работы с крупнейшими компаниями страны и ведущими международными организациями. Уникальный набор компетен-

ций гарантирует клиентам ФБК высокий уровень качества услуг», — отметил В. Скобарев.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-otkryvaet-novoe-napravlenie-biznesa/>

## Наши события

### 27 лет ФБК Grant Thornton

12.09.2017

В эти дни компания «ФБК» отмечает свое 27-летие. За эти годы нам удалось добиться многого. Компания разработала и предлагает десятки современных профессиональных услуг в области аудита, консалтинга, права, оценки и бизнес-образования. ФБК занимает ведущие позиции в ключевых российских и международных рейтингах. Но главное, мы смогли заслужить безупречную деловую репутацию и завоевать ваше доверие.

Мы благодарим всех наших клиентов за плодотворное сотрудничество и всех наших читателей за неизменный интерес к нашему изданию. Мы будем и впредь стремиться оставаться для вас надежным деловым партнером и источником самой свежей, актуальной и полезной профессиональной информации.

Благодаря вам мы с уверенностью открываем новую страницу истории ФБК и верим, что впереди нас ждет еще больше ярких свершений и общих побед.

### Партнер «ФБК Право» выступил соавтором книги по арбитражному законодательству

28.08.2017

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко стал одним из авторов первого в России комментария к российскому законодательству об арбитраже, подготовленного под редакцией Арбитражной Ассоциации (РАА). В подготовке «Научно-практического постатейного комментария к законодательству о третейских судах» приняли участие более 40 ведущих юристов международных и российских юридических фирм.

«Новое законодательство, вступившее в силу в сентябре прошлого года, во многом поменяло картину третейского разбирательства, и опубликованный комментарий призван сделать ее более понятной. Традиционно такие издания готовят теоретики. Но в данном случае авторами книги стали практикующие юристы. Их пояснения и рекомендации можно использовать в повседневной работе», — отметил А. Ермоленко.

Арбитражная Ассоциация (РАА) действует на основе равноправного членства юридических фирм, практикующих юристов и представителей научного сообщества. Основными целями РАА являются содействие в развитии третейских судов и международного коммерческого арбитража в России и странах СНГ, популяризация России как места арбитража, продвижение российских арбитров на национальном и международном уровне.

<http://fbk-pravo.ru/news/16581/>

## Юристы «ФБК Право» — в числе лидеров в сфере разрешения налоговых споров

30.08.2017

По данным седьмого ежегодного международного рейтинга Tax Controversy Leaders — 2017, опубликованного изданием International Tax Review, сразу трое юристов «ФБК Право» были отмечены в списке ведущих российских экспертов по налоговым спорам.

Партнер ФБК, директор департамента налоговых споров **Галина Акчурина**, заместитель директора департамента **Татьяна Григорьева** и руководитель проектов **Александр Григорьев** уже не в первый раз отмечаются этим рейтингом в числе лучших налоговых юристов страны.

«Команда “ФБК Право” в области налоговых споров — одна из лучших в России. Высокая квалификация и большой опыт наших юристов дают возможность реализовывать проекты любой сложности для клиентов любого масштаба, что нашло отражение и в таком престижном рейтинге, как Tax Controversy Leaders», — отметила Г. Акчурина.

International Tax Review — ведущее издание по вопросам налогообложения для профессионалов различных отраслей экономики. Публикуемый International Tax Review рейтинг — один из основных инструментов оценки квалификации юристов по налоговым спорам.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/yuristy-fbk-pravo-v-chisle-liderov-v-sfere-razresheniya-nalogovykh-sporov/> ©

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



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



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

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

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

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

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

© ООО «ФБК», 2017

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

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