



ФБК
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

ФИНАНСОВЫЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ КОНСУЛЬТАЦИИ

объясняем мир, изменяем мир

№ **12**

ДЕКАБРЬ
2017



СОДЕРЖАНИЕ

АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

- 4 ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА: С ЧЕМ И КАК «БОРЕТСЯ» НАЛОГОВЫЙ ОРГАН

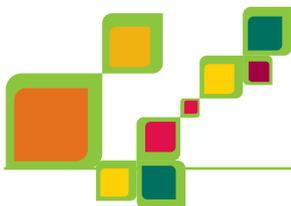
З.К. ЭЛЬКАНОВА

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 8 УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ / ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО / ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

- 16 НОВОСТИ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВ, СБОРОВ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ РФ.
№ 10, 2017



УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

22 КОРРЕКТИРОВКА РЕНТАБЕЛЬНОСТИ СДЕЛОК МЕЖДУ
ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ

А.М. ХОМИЧ

27 ПОРЯДОК ДЕКЛАРИРОВАНИЯ ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ
ЗАРУБЕЖНЫХ БАНКОВСКИХ СЧЕТОВ И УЧАСТИЯ В ИНОСТРАННЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ

А.М. ШАМОВ

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

33 КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК

УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2017 ГОД

40 УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ, ОПУБЛИКОВАННЫХ В ЖУРНАЛЕ ЗА 2017 ГОД

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

АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

Дробление бизнеса: с чем и как «борется» налоговый орган



З.К. Эльканова
юриисконсульт
департамента
налоговых споров
«ФБК Право»

На практике многие налогоплательщики в целях развития бизнеса регистрируют новые компании, отвечающие за разные направления бизнеса, не подозревая, что такие действия могут стать основанием для вменения налоговым органом схемы дробления бизнеса. Проверяющие предъявляют налоговые претензии, если в такой деятельности заподозрят налоговую схему, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды за счет формального деления бизнеса налогоплательщиком на несколько прямо или косвенно зависимых лиц (юридические лица, ИП) с применением данными лицами специальных налоговых режимов (УСН, ЕНВД, ПС и др.) (далее — спецрежимы). Очевидно, что причиной пристального внимания к применению спецрежимов является вероятность искусственного распределения налогоплательщиком выручки, активов, сотрудников и пр. между хозяйствующими субъектами для минимизации налогов и сохранения возможности применять освобождение от уплаты НДС, налога на прибыль и налога на имущество.

Отметим, что в российском законодательстве понятие «дробление бизнеса» отсутствует. Отсутствует и закрытый перечень условий, согласно которым можно признавать создание новых компаний искусственным, направленным на минимизацию налоговых обязательств с применением спецрежимов. Тем не менее это не препятствует привлечению налогоплательщиков к налоговой ответственности — проверяющие приходили и продолжают приходить к выводу о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате искусственного занижения выручки на основании Постановления Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Сегодня тема дробления бизнеса стала особенно актуальной. Этому способствовал выпуск в 2017 г. ряда документов, в которых уже начал формироваться общий подход к вопросу дробления, его выявлению и администрированию. Вооружившись данными документами, налоговые органы будут со всей строгостью подходить к выявлению потенциальной схемы.

Прежде всего особого внимания заслуживает письмо ФНС России от 11 августа 2017 г. № СА-4-7/15895^а (далее — письмо № СА-4-7/15895^а), в котором налоговое ведомство сформулировало свои подходы к выяв-

лению схемы налоговой оптимизации, а также обобщило существующую по данному вопросу правоприменительную практику.

Во-первых, налоговый орган дал определение, что же он понимает под дроблением бизнеса: *«факты снижения налогоплательщиками своих налоговых обязательств путем создания искусственной ситуации, при которой видимость действий нескольких лиц прикрывает фактическую деятельность одного налогоплательщика. При этом получение необоснованной налоговой выгоды достигается в результате применения инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, формально соответствующих действующему законодательству».*

Во-вторых, налоговый орган признал отсутствие *«исчерпывающего или строго императивного перечня признаков»*, свидетельствующих о формальности разделения бизнеса. В то же время на основании проанализированной судебной арбитражной практики ФНС России привела обобщенный перечень критериев, которые могут служить основанием для установления фактов дробления. Следует отметить, что судебная практика, ссылающаяся на данное письмо при оценке обстоятельств, уже начала формироваться¹.

Нельзя не отметить и письмо ФНС России, разработанное совместно со Следственным комитетом РФ², в котором дробление бизнеса налогоплательщиками с целью необоснованного применения специальных налоговых режимов является одним из обстоятельств, свидетельствующих об умысле налогоплательщика на неуплату налогов (сборов).

Также немаловажным является Определение Конституционного Суда РФ от 4 июля 2017 г. № 1440-О (дело ООО «Мастер-Инструмент»). Суд привел уже сформировавшуюся ранее правовую позицию, согласно которой налоговое законодательство не исключает в налоговых правоотношениях действия принципа диспозитивности и допускает возможность выбора налогоплательщиком того или иного метода учетной политики, *но она не должна использоваться для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет в результате злоупотребления налогоплательщиками своими полномочиями.*

Подход налоговых органов при выявлении схемы дробления

В Налоговом кодексе РФ нет ссылок на то, что спецрежимы предусмотрены именно для небольших пред-

приятий (далее — стартапы), нет запрета на создание новых лиц с применением спецрежимов более крупными предприятиями, как нет и ограничений в числе создаваемых лиц. Однако в общем случае подход налоговых органов сводится к тому, что спецрежимы предусмотрены именно для стартапов, чтобы у них была возможность развивать свою деятельность без тяжелого обременения налоговыми обязательствами. У холдинговых же компаний, по мнению проверяющих, право на такое налоговое преимущество отсутствует. Арбитражные суды данную позицию не поддерживают говоря о том, что создание юридических лиц, подпадающих под применение льготного режима налогообложения, не может само по себе рассматриваться как нарушение закона и недобросовестное поведение. Закон передает совершение этих действий на усмотрение участников гражданского оборота, предоставляя им право выбора в установленных рамках. Как справедливо отметил в особом мнении по делу ООО «Мастер-Инструмент» судья КС РФ К.В. Арановский: *«Ведение предпринимательской деятельности в одном лице или в нескольких нигде не описано как состав правонарушения. Одно лицо может правомерно участвовать на законных условиях в деятельности разных субъектов, а если делает это еще и формально, то, значит, исполняет формально установленные правила. Это повсеместно принято как вид правомерного предпринимательского поведения с использованием законных возможностей. Чтобы его прекратить, нужно либо прямо отказать неограниченному кругу лиц в использовании различных организационных форм и режимов налогообложения, либо взять такие виды поведения на подозрение [выделено авт. — Прим. ред.]*. Тогда налоговые органы смогут безотносительно к содержанию, форме и составу участников сделок решать, в чем их “существо”, и квалифицировать их по своему усмотрению вплоть до налоговых правонарушений». Однако это не препятствует налоговым органам привлекать холдинги к налоговой ответственности в связи с необоснованным применением спецрежимов.

Прежде всего в рамках проверки налоговые органы уделяют внимание ситуациям, когда деление бизнеса между взаимозависимыми участниками формально, т.е. фактически деятельность ведет одно лицо, а остальные участники с применением спецрежима существуют «на бумаге», прикрывая фактическую деятельность основного участника.

Между тем риски сохраняются и в ситуациях, когда деятельность налогоплательщика и взаимозависимых участников реальна, у каждого участника есть активы для осуществления своей деятельности, сотрудники и т.д. Налоговый орган может заключить, что, по сути, деятельность участников является единым производ-

¹ Постановление Тринадцатого ААС от 16 октября 2017 г. по делу № А50-10873/2017.

² Письмо ФНС России от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)».

ственным процессом. Ключевым аргументом в пользу налогоплательщика в подобных случаях может выступить наличие у каждого участника реальных руководителей, не совмещающих должность с позициями у других участников, самостоятельное исполнение обязательств в рамках уставной деятельности. В деле ООО «Сельтранснефть»¹ налоговый орган не представил доказательств того, что руководители спорных обществ (АЗС) не осуществляли самостоятельного руководства организациями, не владели информацией о контрагентах, не избирали ценовую политику, не распоряжались денежными потоками. Суд пришел к выводу, что каждая из организаций вела реальную деятельность на автозаправочных станциях со своей инфраструктурой, расположенных по разным адресам.

Тем не менее, если налоговым органом и судом будет установлено, что, несмотря на реальность, деятельность участников группы компаний действительно будет представлять собой единый технологический процесс, управляемый одним лицом, а единственная цель — минимизация налогов, риски признания такой деятельности недобросовестной будут высоки. Если налогоплательщик только начал вести свою деятельность, является стартапом, у которого имеются руководитель, активы, персонал и т.д., свидетельствующие о реальности деятельности, риски вменения незаконной схемы дробления уменьшаются.

Сложившаяся судебная практика не единообразна, однако, учитывая вышедшие письма ФНС России, вполне вероятно, что подход будет формироваться именно такой.

Определение действительных налоговых обязательств при вменении схемы дробления

Основной вывод налогового органа при выявлении схемы дробления сводится к тому, что участники такой схемы представляют собой единый производственный комплекс. В результате налоговый орган объединяет доходы участников и доначисляет налоги по общей системе налогообложения. Однако является ли данный метод законным?

Незаконность и факт нарушения таким подходом прав налогоплательщика пытался доказать гражданин С.П. Бунеев в Конституционном Суде РФ по делу ООО «Мастер-Инструмент», но безуспешно. В деле ООО «Газсистемъ»² суд округа заключил, что **запрет**

на расчет налоговых обязательств налогоплательщика путем установления его доходов вследствие суммирования доходов налогоплательщика и его взаимозависимых лиц (квалификации как единого хозяйствующего субъекта) на основании представленных первичных документов, с учетом понесенных такими лицами расходов, действующим налоговым законодательством **не предусмотрен**. На данном этапе дело находится на рассмотрении в Верховном Суде РФ, посмотрим, к каким выводам придет высший судебный орган.

Тем не менее даже в случае вынесения судебного акта в пользу налогоплательщика вряд ли налоговый орган поспешит отказаться от применяемого метода расчета.

Ранее спорным был вопрос, следует ли объединять расходы участников схемы. Еще в деле ОАО «Молочный завод «Сыктывкарский»»³ Президиум ВАС РФ высказывался о необходимости произведения доначислений с учетом расходов. Учитывая сложившуюся после этого судебную практику, в письме № СА-4-7/15895⁴ ФНС России сформировала свою позицию и указала на необходимость налоговым органам определять налоговую базу «с учетом не только полученных участниками схемы доходов, но и понесенных ими расходов [выделено авт. — Прим. ред.]».

Кроме того, судебная практика говорит о необходимости налоговым органам учитывать также и вычеты по НДС⁵.

Во избежание признания недействительными решений налоговых органов ФНС России в письме № СА-4-7/15895⁶ обобщила, что при определении действительных налоговых обязательств также следует:

- » иметь надлежащее обоснование применения той или иной налоговой ставки с учетом установленных фактических обстоятельств и имеющихся документов;
- » в обязательном порядке обеспечивать наличие в акте и решении подробного расчета, объясняющего методику производимых доначислений налогов проверяемому налогоплательщику;
- » принимать исчерпывающие меры, направленные на подтверждение правомерности расчета налоговым органом действительных налоговых обязательств проверяемого налогоплательщика: получение документального подтверждения доходов и расходов налогоплательщика путем истребования документов у налогоплательщика и его контрагентов, получения банковских выписок

¹ Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 19 июля 2017 г. по делу № А03-16177/2015.

² Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 21 августа 2017 г. по делу № А70-13347/2016 (налогоплательщиком подана кассационная жалоба в ВС РФ).

³ Постановление Президиума ВАС РФ от 6 июля 2010 г. № 17152/09 по делу № А29-5718/2008.

⁴ Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 24 июля 2015 г. по делу № А74-4256/2014.

сок и сведений об иных аналогичных налогоплательщиках;

- » учитывать возражения налогоплательщика относительно правильности расчетов с учетом подтверждающих документов.

Отметим, что при расчете действительных налоговых обязательств сумму налога, уплаченную по спецрежиму, проверяющие не учитывают. В упомянутом деле ООО «Газсистемы» суд отклонил доводы налогоплательщика о том, что налоговые обязательства Общества неправомерно были установлены без учета сумм ранее уплаченного налога по УСН, и заключил, что его сумма может быть учтена путем подачи уточненной декларации: «Поскольку налог по УСН по правилам налогового законодательства не участвует в расчете налогов, доначисленных в ходе налоговой проверки, его сумма может быть учтена в ходе исполнения решения налогового органа, в том числе путем подачи уточненных налоговых деклараций». Опять же, посмотрим, к какому выводу по этому эпизоду придет ВС РФ.

В связи с вступлением в силу новой ст. 54¹ НК РФ и выпедшими рекомендациями ФНС России¹ подход налоговых органов может ужесточиться. Если проверяющие докажут, что создание схемы дробления направлено на неправомерное применение спецрежимов, существует вероятность отказа в расходах и вычетах НДС в полном объеме. Однако однозначный подход еще не сформирован, а законность такого метода с учетом сложившейся судебной практики, в том числе позиции Президиума ВАС РФ в деле ОАО «Молочный завод “Сыктывкарский”»², а также с учетом позиции самой ФНС России в письме № СА-4-7/15895[@] сомнительна.

Искусственное сохранение права на применение спецрежимов

Все большее развитие получает практика борьбы с налогоплательщиками на спецрежимах, которые создают искусственные ситуации для сохранения права на применение льготного режима.

Если говорить об УСН, это может проявляться в заключении между участниками договоров, по которым расчеты не осуществляются, однако задолженность продолжает накапливаться. В таком случае налоговые органы окажут пристальное внимание ситуациям, ког-

да налогоплательщик уже находится на грани достижения предельного уровня доходов, установленного НК РФ для УСН. Это связано с тем, что накопление задолженности позволяет сохранять налогоплательщику право на применение УСН, так как в соответствии с п. 1 ст. 346¹⁷ НК РФ признание доходов и расходов осуществляется кассовым методом. Ведь в отличие от метода начисления кассовый метод позволяет учитывать доход на дату поступления денежных средств, а не на дату отражения в учете. В свою очередь, контрагент, уплачивающий налоги по общей системе налогообложения и признающий доходы методом начисления, формирует расходную часть, формально расходы не оплачивая.

В деле Лесопромышленной компании «Леспром» суд пришел к выводу о создании условий для искусственного применения УСН путем сдерживания суммы фактически полученного дохода (определенного кассовым методом) посредством неперечисления взаимозависимым лицом полной стоимости выполненных работ³.

Вывод

Подводя итог, отметим, что общий подход к выявлению налоговыми органами фактов дробления бизнеса, их оценке и определению действительных налоговых обязательств уже начал формироваться. Судебная практика складывается в пользу того, что само по себе дробление бизнеса не является противозаконным. Налоговым органам будет необходимо доказывать факт умышленных согласованных действий, направленных не столько на разделение бизнеса, сколько на получение в результате применения данной схемы необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения соответствующей налоговой обязанности или уклонения от ее исполнения.

В свою очередь, налогоплательщикам, создавшим (выделившим) новых лиц на спецрежимах, следует провести ревизию законности разделения бизнеса, проанализировать возможные последствия такого разделения и быть готовыми к пристальному вниманию проверяющих и к возможным налоговым претензиям. ©

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

¹ Письма ФНС России от 16 августа 2017 г. № СА-4-7/16152[@], от 5 октября 2017 г. № СА-4-7/20116, от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123[@].

² Постановление Президиума ВАС РФ от 6 июля 2010 г. № 17152/09 по делу № А29-5718/2008.

³ Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 22 августа 2017 г. по делу № А29-7607/2016.

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. Уплата и возврат налогов и сборов
2. Налог на добавленную стоимость
3. Общие вопросы налогообложения
4. Налог на прибыль организаций
5. Специальные налоговые режимы
6. Прочие налоги и сборы
7. Страховые взносы
8. Гражданское законодательство
9. Недвижимость / Строительство
10. Ценные бумаги / Финансовый рынок
11. Хозяйственная деятельность
12. Валютное законодательство

§ УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ

» Федеральный закон от 14 ноября 2017 г. № 322-ФЗ «О внесении изменений в статьи 78 и 79 части первой Налогового кодекса Российской Федерации»

Статья 78 НК РФ дополнена п. 17, согласно которому правила о возврате сумм излишне уплаченных налогов, установленные этой статьей, применяются также в отношении возврата сумм ранее удержанного налога на прибыль, подлежащих возврату иностранной организации в случаях, предусмотренных п. 2 ст. 312 НК РФ, с учетом особенностей, установленных данным пунктом.

Решение о возврате суммы ранее удержанного налога на прибыль принимает налоговый орган по месту учета налогового агента в течение шести месяцев со дня получения от иностранной организации заявления о возврате ранее удержанного налога и иных документов, указанных в п. 2 ст. 312 НК РФ.

Сумма ранее удержанного налога на прибыль подлежит возврату в течение одного месяца со дня принятия налоговым органом решения о возврате суммы ранее удержанного налога.

Новой редакцией п. 3 ст. 79 НК РФ, в частности, с одного месяца до трех лет увеличен срок, в течение которого можно подать заявление в налоговый орган о возврате излишне взысканного налога.

» Федеральный закон от 14 ноября 2017 г. № 323-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»

Внесенными в часть первую НК РФ изменениями предусматривается право налогоплательщика на рассрочку в случае невозможности единовременной уплаты доначислений по результатам налоговой проверки. Рассрочка по уплате обязательных платежей в бюджет может быть предоставлена налогоплательщикам при невозможности единовременной уплаты начисленных по результатам налоговой проверки сумм налогов, сборов, страховых взносов, пеней и штрафов до истечения срока исполнения направленного налоговым органом требования. Закреплены условия предоставления указанной рассрочки и требования к лицу, обратившемуся с заявлением о предоставлении рассрочки.

В качестве способа обеспечения исполнения обязательств по перечислению соответствующих платежей в бюджет вводится обязанность предоставления банковской гарантии. Установлены особенности изменения срока уплаты страховых взносов, а также соответствующих пеней и штрафов за периоды, истекшие до 1 января 2017 г., сведения о которых переданы в налоговые органы.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 343-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

В случае обращения взыскания на денежные средства на счетах в банках взыскание задолженности может производиться со счетов в драгоценных

металлах при недостаточности или отсутствии средств на рублевых и валютных счетах.

Налог со счетов в драгоценных металлах взывается исходя из стоимости драгоценных металлов, эквивалентной сумме платежа в рублях. Их стоимость определяется исходя из учетной цены на драгоценные металлы, установленной Банком России на дату продажи.

Уточняются положения НК РФ, которыми предусмотрена ответственность за неисполнение банком решения налогового органа о приостановлении операций по таким счетам.

Банковские операции с драгоценными камнями исключены из перечня операций, освобождаемых от обложения НДС.

Закон вступает в силу 1 апреля 2018 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по НДС, однако большинство положений Закона начнет действовать 1 июня 2018 г.

§ НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Федеральный закон от 14 ноября 2017 г. № 316-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Внесенными в главу 21 НК РФ изменениями освобождаются от НДС операции по выпуску материальных ценностей из государственного материального резерва. Не будет облагаться НДС реализация материальных ценностей, выпускаемых из государственного материального резерва ответственными хранителями и заемщикам в связи с их освежением, заменой и в порядке заимствования в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 1994 г. № 79-ФЗ «О государственном материальном резерве».

Законом также устанавливаются особый порядок определения налоговой базы и порядок определения налоговой ставки НДС при реализации материальных ценностей ответственными хранителями и заемщиками: налоговая база будет рассчитываться как положительная разница между ценой реализуемых материальных ценностей, определяемой в соответствии со ст. 105³ НК РФ, с учетом налога и ценой приобретения указанных материальных ценностей.

Закон вступает в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования, но не ранее 1-го числа очередного налогового периода по НДС (1 января 2018 г.).

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Установлены особенности уплаты НДС при реализации лома и отходов черных и цветных металлов и некоторых других материалов.

Запрещен вычет НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным за счет бюджетных субсидий, в том числе нельзя заявить вычет по импортным товарам, купленным за счет субсидий.

Предусмотрен ряд дополнительных особенностей для уплаты НДС при получении субсидий.

Уточнен перечень облагаемых НДС операций по оказанию электронных услуг иностранными организациями. Определены особенности и документы для подтверждения вычета по электронным услугам. Установлено, что посредниками, участвующими в расчетах за оказанные электронные услуги и признаваемыми налоговыми агентами, не признаются субъекты национальной платежной системы и операторы связи.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 341-ФЗ «О внесении изменений в статью 88 части первой и главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Статья 88 НК РФ дополнена п. 8⁷, согласно которому при проведении камеральной налоговой проверки декларации по НДС, в которой заявлены налоговые вычеты, предусмотренные п. 4¹ ст. 171 НК РФ, налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие правомерность применения указанных вычетов, в случае выявления несоответствия отраженных в налоговой декларации сведений о таких вычетах сведениям, имеющимся у налогового органа.

Начало действия изменений — 27 декабря 2017 г.

На территории Российской Федерации вводится система tax free.

Система tax free предполагает возврат сумм НДС при вывозе гражданами иностранных государств товаров, приобретенных в России в организациях розничной торговли.

Документ (чек) для компенсации суммы налога оформляется в одном экземпляре при реализации иностранному гражданину в течение одного календарного дня товаров на сумму не менее 10 000 руб. с учетом налога.

Сумма налога, подлежащая возврату, будет определяться как разница между суммой НДС, уплаченной при приобретении товаров, и стоимостью услуги, оказываемой такими организациями. В отношении услуг по возврату сумм налога устанавливается ставка НДС в размере 0%.

Определены порядок обоснования применения нулевой ставки налога организациями, оказывающими такие услуги, условия возврата налога, перечень документов, подтверждающих право на возврат налога, а также требования к организациям розничной торговли, перечень которых будет устанавливаться уполномоченным органом.

Начало действия изменений — 1 января 2018 г.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 350-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Изменениями, внесенными в главу 21 НК РФ, предусмотрено, что налогообложение производится по ставке 0% при реализации:

- » вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и (или) товаров (продуктов переработки, отходов и (или) остатков), полученных (образовавшихся) в результате переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;
- » вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада;
- » транспортно-экспедиционных услуг, а также услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров, оказываемых российскими организациями или индивидуальными предпринимателями, для осуществления перевозки или транспортировки железнодорожным транспортом экспортируемых (реэкспортируемых) товаров, указанных в подп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ, при условии, что пункт отправления и пункт назначения находятся на территории Российской Федерации.

Установлен перечень документов, представляемых в налоговые органы для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0%, если товары пересылаются в международных почтовых отправлениях.

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

§ ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 340-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с реализацией международного автоматического обмена информацией и документацией по международным группам компаний»

Налоговый кодекс РФ дополнен главой 14⁴¹ «Представление документации по международным группам компаний», содержащей в том числе определения таких понятий, как «международная группа компаний», «участник международной группы компаний», «страновые сведения по международной группе компаний».

Положениями данной главы регламентируется представление уведомлений об участии в международной группе компаний, представление страновых сведений, глобальной и национальной документации.

За нарушение требований вводится налоговая ответственность.

Установлен порядок автоматического обмена финансовой информацией с иностранными государствами (территориями), а также порядок обмена страновыми отчетами в соответствии с международными обязательствами.

§ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Введена новая ст. 286¹ «Инвестиционный налоговый вычет» НК РФ, которой установлен порядок применения такого вычета, оговорены условия и ограничения для его использования. Регионы имеют право наделять организации правом на указанный вычет, который представляет собой право уменьшать исчисленный налог (авансовый платеж), зачисляемый в региональный бюджет, на расходы, связанные с приобретением (созданием) или модернизацией (реконструкцией) основных средств. Расширен перечень контролируемых сделок: в него включены сделки между взаимозависимыми лицами, если хотя бы одна из ее сторон применяет инвестиционный налоговый вычет по налогу

на прибыль при доходах по сделкам от 60 млн руб. в год. Расширен список не подлежащего амортизации имущества. В него вошли объекты основных средств, в отношении которых применялся инвестиционный налоговый вычет. Во время камеральной проверки декларации по налогу на прибыль, в которой заявлен вычет, налоговые органы могут требовать у организаций пояснения и запрашивать первичные документы.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 342-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

При определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы в виде обязательных отчислений (взносов) застройщиков в компенсационный фонд, формируемый в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 2017 г. № 218-ФЗ «О публично-правовой компании по защите прав граждан — участников долевого строительства при несостоятельности (банкротстве) застройщиков и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 348-ФЗ «О внесении изменений в статью 284 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Для резидентов особой экономической зоны ставка налога на прибыль, зачисляемого в федеральный бюджет, снижена с 3% до 2%. Одновременно исключено положение, которым на 2017–2020 гг. для налогоплательщиков — участников ОЭЗ и участников свободной экономической зоны ставка налога, зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации, предусматривалась в размере 12,5%. Для таких налогоплательщиков ставка налога, устанавливаемая законами субъектов РФ, не может быть выше 13,5%.

§ СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 342-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

При определении объекта налогообложения по УСН налогоплательщик уменьшает полученные доходы

на обязательные отчисления (взносы) застройщиков в компенсационный фонд, формируемый в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 2017 г. № 218-ФЗ «О публично-правовой компании по защите прав граждан — участников долевого строительства при несостоятельности (банкротстве) застройщиков и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 349-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Налоговый кодекс РФ дополнен положениями, которыми предусматриваются основания и условия уменьшения суммы налога, исчисленной при применении ЕНВД, ПСН, на сумму расходов на приобретение ККТ с функцией онлайн-передачи данных в налоговый орган в размере не более 18 000 руб. на каждую ККТ.

Одним из условий применения налогового вычета является регистрация ККТ в налоговом органе в период с 1 февраля 2017 г. по 1 июля 2019 г. (для ИП, осуществляющих деятельность в сфере розничной торговли и общественного питания и имеющих наемных работников, — с 1 февраля 2017 г. до 1 июля 2018 г.).

Налогоплательщики, применяющие ПСН, будут обязаны уведомить налоговый орган о применении налогового вычета. До утверждения формы такого уведомления сообщить о применении налогового вычета можно будет в произвольной форме с указанием сведений по установленному перечню.

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

§ ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 333-ФЗ «О внесении изменений в статью 212 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Статья 212 НК РФ дополняется новыми положениями, в соответствии с которыми материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами (за исключением некоторых случаев), признается налогооблагаемым доходом, если:

» средства получены от организации или ИП, которые признаны взаимозависимым лицом налого-

плательщика либо с которыми налогоплательщик состоит в трудовых отношениях;

- » такая экономия фактически является материальной помощью либо формой встречного исполнения обязательства перед налогоплательщиком (например, платой за поставленные налогоплательщиком товары (работы, услуги)).

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

С 1 января 2018 г. дополнительные льготы по налогу на имущество организаций (включая полное освобождение от налогообложения) в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств и с даты выпуска которого прошло не более трех лет, смогут применяться лишь в случае принятия регионального закона соответствующего субъекта Российской Федерации. Размер ставок в 2018 г. ограничен 1,1%: такая ставка устанавливается, если такой закон не принят.

Регионы имеют право отложить начисление пеней на долги физических лиц по налогу на имущество, исчисляемому с кадастровой стоимости, образовавшиеся в 2016–2017 гг. Сейчас такое право предусмотрено для 2015 г. Субъекты Российской Федерации могут начислять пени на недоимку: за 2015 г. — с 1 мая 2017 г.; за 2016 г. — с 1 июля 2018 г.; за 2017 г. — с 1 июля 2019 г.

Акцизы на автомобильный бензин и дизельное топливо увеличатся: вырастут акцизы на легковые автомобили с мощностью двигателя более 200 л.с. Законодатель предусмотрел дифференциацию акцизов для автомобилей по мощности.

» Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 353-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Согласно внесенным в НК РФ изменениям не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие операции:

- » реализация (передача) подакцизных товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, полученных (образовавшихся) в результате операций по переработке товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, а также передача

собственнику или по его указанию другим лицам подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), ранее помещенного под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, в случае реализации указанных товаров за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой реэкспорта;

- » реализация (передача) подакцизных товаров, вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, а также передача собственнику или по его указанию другим лицам подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), ранее помещенного под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, в случае реализации указанных товаров за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой реэкспорта.

Внесены изменения в порядок налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза (подп. 1¹ ст. 185 НК РФ). Установлено, что при выпуске товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области суммы исчисленного акциза налогоплательщики не уплачивают, если иной порядок уплаты акциза не предусмотрен абз. 3 этого подпункта.

Определен перечень представляемых в налоговый орган документов для подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза при вывозе подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой реэкспорта.

Внесенными изменениями установлено право налогоплательщиков на вычет сумм акциза, исчисленных по истечении 180 календарных дней с даты выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области, после использования этих товаров для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения и подлежащих налогообложению в соответствии с главой 22 НК РФ.

Начало действия документа — 1 января 2018 г.

§ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

- » Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 361-ФЗ «О внесении изменений в статью 426 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Внесенными в НК РФ изменениями действующие для основной категории плательщиков размеры тарифов страховых взносов сохранены на период по 2020 г. включительно.

Таким образом, в 2017–2020 гг. для основной категории плательщиков страховые взносы в совокупном размере составят:

- » 30,0% (22% — на ОПС, 2,9% — на ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленных предельных величин базы для исчисления страховых взносов по соответствующему виду страхования, 5,1% — на ОМС);
- » 10% на ОПС сверх установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

§ ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 30 октября 2017 г. № 312-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей” в части взаимодействия регистрирующего органа с многофункциональными центрами предоставления государственных и муниципальных услуг при государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»

В Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» внесены изменения, затрагивающие порядок взаимодействия регистрирующего органа с многофункциональными центрами предоставления государственных и муниципальных услуг при государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Уточняется порядок представления документов при государственной регистрации. В частности, установлено, что любое лицо вправе разместить на официальном сайте регистрирующего органа в сети Интернет запрос о направлении по указанному в нем адресу

электронной почтой информации о факте представления в регистрирующий орган после размещения такого запроса документов в отношении поименованного в таком запросе юридического лица, индивидуального предпринимателя. Регистрирующий орган направляет данную информацию не позднее рабочего дня, следующего за днем получения регистрирующим органом документов в отношении указанного в запросе юридического лица, индивидуального предпринимателя.

Предусмотрено, что заявитель после устранения причин, которые послужили основанием для отказа в государственной регистрации в соответствии с подп. «а», «ц» п. 1 ст. 23 Закона № 129-ФЗ, в течение трех месяцев со дня принятия регистрирующим органом решения об отказе в государственной регистрации по указанным основаниям, если такое решение не отменено, вправе дополнительно однократно представить необходимые для государственной регистрации документы без повторной уплаты государственной пошлины. Заявитель вправе не представлять повторно документы, которые имеются у регистрирующего органа в связи с принятием названного решения об отказе в государственной регистрации.

Корректируются порядок принятия регистрирующим органом решения о государственной регистрации, а также основания и порядок отказа в государственной регистрации.

§ НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 25 ноября 2017 г. № 328-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “Об ипотеке (залоге недвижимости)” и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Поправками, внесенными в Федеральный закон от 13 июля 2015 г. № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости», уточнен порядок составления запроса о предоставлении сведений, содержащихся в Едином государственном реестре недвижимости, направляемого в орган регистрации прав страховой или кредитной организацией. Запрос составляется в форме электронного документа и подписывается усиленной квалифицированной электронной подписью страховой или кредитной организации, в том числе без указания в качестве владельца сертификата ключа проверки электронной подписи физического лица, действующего от имени страховой или кредитной организации.

§ ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК

- » Федеральный закон от 25 ноября 2017 г. № 328-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “Об ипотеке (залоге недвижимости)” и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Изменениями, внесенными в Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг», дополнен перечень поручителей по договору поручительства, которым обеспечивается исполнение обязательств по облигациям. Таким поручителем вправе выступать единый институт развития в жилищной сфере, определенный в Федеральном законе от 13 июля 2015 г. № 225-ФЗ «О содействии развитию и повышению эффективности управления в жилищной сфере и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Поправками в Федеральный закон от 11 ноября 2003 г. № 152-ФЗ «Об ипотечных ценных бумагах» из требований к ипотечным агентам исключены следующие пункты:

- » ведение бухгалтерского учета ипотечного агента должно быть передано специализированной организации;
- » коммерческая организация, которой переданы полномочия единоличного исполнительного органа ипотечного агента, не может вести бухгалтерский учет этого ипотечного агента;
- » специализированная организация, которой передано ведение бухгалтерского учета ипотечного агента, не может осуществлять полномочия единоличного исполнительного органа этого ипотечного агента.

§ ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- » Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 332-ФЗ «О внесении изменения в статью 1 Федерального закона “О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля”»

Изменениями, внесенными в Федеральный закон «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контро-

ля», предусмотрено, что положения Закона, которыми устанавливается порядок организации и проведения проверок, не применяются в отношении муниципального финансового контроля.

- » Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 337-ФЗ «О внесении изменений в статью 7 Федерального закона “О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации”»

Ряд организаций и индивидуальных предпринимателей получили право не применять контрольно-кассовую технику до 1 июля 2019 г.

Такое право предоставлено:

- » некоторым категориям юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, являющихся плательщиками ЕНВД;
- » ряду индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН.

Указанные юридические лица и индивидуальные предприниматели вправе не применять ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа), подтверждающего прием денежных средств за соответствующие товар (работу, услугу).

§ ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 14 ноября 2017 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в статьи 19 и 23 Федерального закона “О валютном регулировании и валютном контроле” и Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях»

Внесенными в Федеральный закон от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» изменениями предусмотрено, что в целях исполнения требования о репатриации иностранной валюты и валюты Российской Федерации в договорах (контрактах), заключенных между резидентами и нерезидентами при осуществлении внешнеторговой деятельности, должны быть указаны сроки исполнения сторонами обязательств по договорам (контрактам).

Резиденты обязаны представлять уполномоченным банкам информацию о сроках:

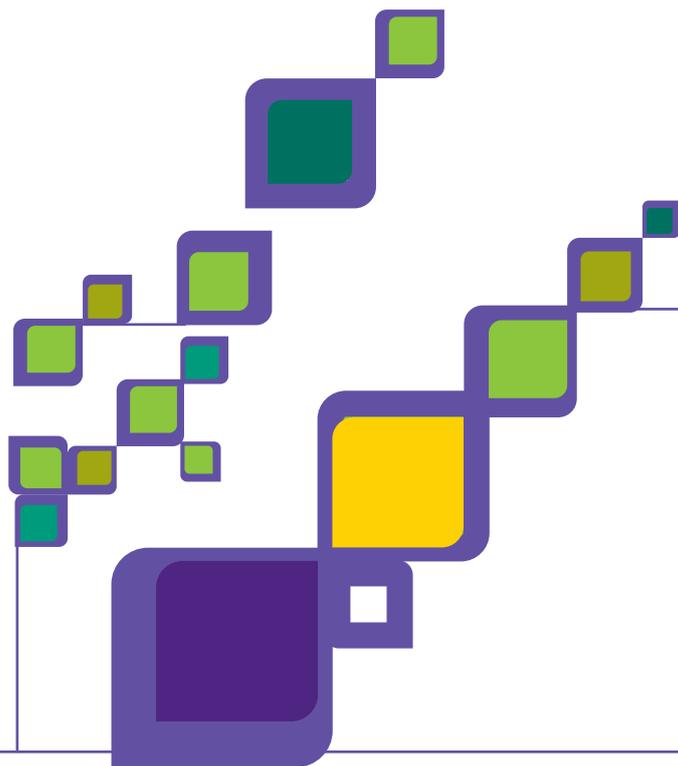
- 1) получения от нерезидентов на свои счета в уполномоченных банках иностранной валюты и (или) валюты Российской Федерации за исполнение обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам) путем передачи нерезидентам товаров, выполнения для них работ, оказания им услуг, передачи им информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, в соответствии с условиями внешнеторговых договоров (контрактов);
- 2) исполнения нерезидентами обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам) путем передачи резидентам товаров, выполнения для них работ, оказания им услуг, передачи им информации и результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, в счет осуществленных резидентами авансовых платежей и сроках возврата указанных авансовых платежей

в соответствии с условиями внешнеторговых договоров (контрактов).

Кроме того, расширен перечень оснований, при наличии которых уполномоченные банки отказывают в осуществлении валютной операции (это, в частности, совершение запрещенных валютных операций между резидентами, а также нарушение любых актов валютного законодательства Российской Федерации). Решение об отказе должно быть сообщено лицу в письменной форме не позднее одного рабочего дня со дня вынесения такого решения.

Поправками в Кодекс РФ об административных правонарушениях, в частности, уточняются положения ст. 15.25, которой установлена ответственность за нарушение валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования.

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



ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

Новости судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ. № 10, 2017

В «ФБК Право» опубликован очередной выпуск новостей судебной практики в области налогового законодательства

Основные темы

Конституционный Суд РФ о налогах

Последствия негативного изменения судебной практики

Налоговый учет

Учет расходов прошлых периодов в текущем периоде на основании ст. 54 НК РФ

Раздельное формирование налоговой базы по налогу на прибыль

Недра

Учет в расходах разового платежа на право пользования недрами

Вычеты по НДС

Пересмотр налоговым органом цены импортированного в РФ товара не влияет на право вычета «ввозного» НДС в фактически уплаченной сумме

Вычеты в отношении товаров и услуг, приобретенных для строительства объекта за границей РФ, который в итоге не был построен

Оказание услуг по перевозке на территории государств ЕАЭС облагается НДС в РФ

Вычеты по НДС не могут быть заявлены ранее периода получения счета-фактуры

Специальные налоговые режимы

Заключение договора уступки в счет имеющегося долга независимо от поступления оплаты формирует доход применяющей УСН организации

Взыскание налоговой задолженности

Принятие судом обеспечительных мер в отношении решения инспекции не означает запрет на передачу материалов ВМП в СК РФ

Представление уточненных налоговых деклараций после проведения ВМП

Неотделимые улучшения

НДС при передаче неотделимых улучшений арендодателю

Значимые изменения в делах предыдущих выпусков

Приводим подборку ряда дел из нового выпуска новостей.

Конституционный Суд РФ о налогах

Последствия негативного изменения судебной практики

Участник дела: АО «Флот Новороссийского морского торгового порта».

Выводы:

1. Отказное определение судьи ВС РФ рассматривается как формирующее правоприменительную практику.
2. Негативное для налогоплательщика изменение ранее сформированной судебной практики в отношении «старых» периодов не может приводить к доначислению налогов, начислению пеней и штрафных санкций.
3. Если для ответа на вопрос налогоплательщика необходимы разъяснения других ведомств, Минфин России, ФНС России обязаны самостоятельно направить запрос в профильный орган и с его учетом ответить на поступивший от налогоплательщика запрос.

(Постановление Конституционного Суда РФ от 28 ноября 2017 г. № 34-П)

Обстоятельства дела: налогоплательщик в 2012–2013 гг. на основании подп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ не начислял НДС при оказании услуг буксиров по установке (снятию) боновых ограждений на время сливоналивных операций. Свою позицию Общество в том числе основывало на правовом подходе, изложенном в Определении ВАС РФ от 16 августа 2010 г. № ВАС-10859/10, в котором коллегия судей указала, что в названной норме перечень услуг по обслуживанию морских судов законодателем не ограничен.

По результатам выездной налоговой проверки инспекция доначислила НДС, начислила суммы пеней и штрафов. Согласно мнению проверяющих спорные услуги оказывались Обществом в целях безопасной погрузки товара (нефтепродуктов), а не в целях обслуживания непосредственно судов. Данная услуга не указана в подп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Также налоговый орган указал, что по данному вопросу правовой подход определен Верховным Судом РФ в Определении от 30 марта 2015 г. № 308-КГ15-1222 об отказе в передаче дела в Судебную коллегия по экономическим спорам.

Налогоплательщик обжаловал решение налогового органа в арбитражный суд (дело № А32-16940/2016), где суды трех инстанций отказали ему в удовлетворении требований. Верховный Суд РФ Определением от

6 марта 2017 г. также отказал в передаче дела в Судебную коллегия по экономическим спорам.

После этого Общество обратилось в Конституционный Суд РФ.

По мнению налогоплательщика, положения п. 8 ст. 75, подп. 3 п. 1 ст. 111 и подп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ не соответствуют Конституции РФ. Так, является неопределенным понятие «работы (услуги) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период их стоянки в портах».

Также Общество отметило, что возможность произвольного толкования названных норм позволила отказать в освобождении от начисления пеней и от привлечения к налоговой ответственности даже при наличии положительных писем Министерства транспорта РФ, в которое Общество обратилось после того, как Минфин России не ответил на его запрос о применении подп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ, порекомендовав обратиться в Минтранс России.

Ключевые выводы Постановления Конституционного Суда РФ

1. Определение судьи ВС РФ об отказе в передаче дела в СКЭС изменило в негативную для налогоплательщика сторону судебную практику.

Необходимая степень определенности правового регулирования может быть достигнута как в разъяснениях Верховного Суда РФ по вопросам судебной практики (ст. 126 Конституции РФ), так и в судебных актах, принимаемых в том числе ВС РФ по конкретным делам по результатам рассмотрения кассационных (надзорных) жалоб.

В рассматриваемом случае практика была выработана ВАС РФ в 2010 г. Иное направление практике арбитражных судов придал Верховный Суд РФ (Определение от 30 марта 2015 г.), который поддержал выводы нижестоящих арбитражных судов о том, что услуга по бонированию не связана с обслуживанием судна, а следовательно, подлежит обложению НДС в общем порядке.

С принятием Определения ВС РФ от 30 марта 2015 г. правоприменительную практику можно рассматривать как ориентированную соответствующим образом.

2. Негативное для налогоплательщика изменение судебной практики в 2016 г. (по сравнению с позицией, выработанной в 2010 г.) не может привести к доначислениям НДС, начислению пеней и штрафа за 2012–2013 гг.

Отсутствуют достаточные основания полагать, что у добросовестного налогоплательщика, оказывающего на регулярной основе спорные услуги, была возможность при планировании своей хозяйственной деятельности в 2012–2013 гг. (в условиях имевшейся на тот момент благоприятной практики) в разумных

пределах предвидеть, что на него спустя значительное время, а именно в 2016 г., будет возложена обязанность по уплате НДС.

Соответственно, взимание с налогоплательщика, осуществляющего указанный вид услуги, НДС, а также суммы пеней и штрафа за предыдущие периоды возможно только с учетом действия налогового периода по НДС и порядка изменения налогового регулирования, ухудшающего положение налогоплательщиков.

Иное не только является недопустимым отступлением от принципа правовой определенности, но и не отвечает требованиям справедливости и соразмерности, препятствует налогоплательщику в реализации права на свободное осуществление предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности (ст. 34, ч. 1, Конституции РФ) и нарушает его право собственности, гарантированное ст. 35 (ч. 1) Конституции РФ.

3. Вывод о конституционно-правовом смысле положений подп. 23 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Подпункт 23 п. 2 ст. 149 НК РФ по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования не предполагает обложение НДС оказанных спорных услуг, а также начисление пеней и штрафов по данному налогу за периоды, предшествовавшие изменению толкования этой нормы судами применительно к указанному виду деятельности (с учетом действия налогового периода по НДС и порядка изменения налогового регулирования, ухудшающего положение налогоплательщиков), когда в силу существовавшей ранее устойчивой правоприменительной практики, благоприятной для налогоплательщиков, такая деятельность относилась к услугам по обслуживанию морских судов в период стоянки в портах и освобождалась от уплаты данного налога.

4. О процедуре, которой обязаны придерживаться Минфин России, ФНС России при отсутствии у них специальных познаний по вопросу, поставленному налогоплательщиком, требующему получения позиции иных государственных органов.

Если налогоплательщику необходимо иметь представление о своих правах и обязанностях в налоговых правоотношениях, ему надлежит обращаться в финансовый, налоговый или другой орган государственной власти, уполномоченный давать письменные разъяснения о порядке исчисления, уплаты налога или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах.

В свою очередь, уполномоченный орган государственной власти (при недостаточной осведомленности по существу поставленного перед ним вопроса) правомочен получить дополнительные сведения с ис-

пользованием процедур межведомственного взаимодействия, в том числе привлечь к разрешению поставленного налогоплательщиком вопроса тот государственный орган, который в силу своей ведомственной специализации обладает необходимой компетенцией в соответствующей сфере регулирования, однако на основе этих сведений он должен — в силу своей специализации (исключительной компетенции) в налоговых вопросах — принять решение самостоятельно.

Таким образом, п. 8 ст. 75 и подп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ по своему конституционно-правовому смыслу не предполагают уклонение финансовых, налоговых органов и других уполномоченных органов государственной власти от дачи по запросам налогоплательщиков письменных разъяснений о порядке применения законодательства о налогах и сборах и не предполагают переадресацию налогоплательщиков за разъяснениями в иные государственные органы, если вопрос требует специальных знаний по отдельным вопросам осуществления хозяйствования в тех или иных отраслях экономики, влияющим на размер налоговых обязательств налогоплательщиков.

Юридически значимые разъяснения для налоговых целей в любом случае должны исходить от финансовых, налоговых и других уполномоченных органов государственной власти, которые правомочны получить дополнительные сведения от иных государственных органов в порядке межведомственного взаимодействия.

Недра

Учет в расходах разового платежа на право пользования недрами

Вывод: разовый платеж на право пользования недрами относится к расходам на приобретение лицензии согласно п. 1 ст. 325 НК РФ и подлежит равномерному списанию в течение двух лет с момента получения лицензии, а не одновременно, в том числе исходя из положений учетной политики Общества для целей налогообложения (Определение ВС РФ от 24 августа 2017 г. № 305-КГ17-10847).

Обстоятельства дела: Общество, став победителем аукциона Федерального агентства по недропользованию на получение права пользования недрами, внесло **разовый платеж** за лицензионный участок в сумме 184,8 млн руб. Данные затраты Общество одновременно включило в состав косвенных расходов по налогу на прибыль за 2013 г.

Инспекция посчитала одновременное отражение неправомерным с учетом п. 2 ст. 261, п. 1 ст. 325 НК РФ. Затраты на право пользования недрами подлежали равномерному списанию в течение двух лет с момента получения лицензии.

Решение суда: суды трех инстанций признали подход налогового органа обоснованным на основании следующего:

- » в соответствии с Законом РФ от 21 февраля 1992 г. № 2395-1 «О недрах» разовый платеж является единовременной платой за приобретение права пользования недрами, а расходы на уплату разового платежа за пользование недрами непосредственно направлены на получение лицензии;
- » состав расходов, предусмотренный п. 1 ст. 325 НК РФ, является открытым и включает в себя все расходы, имеющие своей конечной целью получение лицензии. Избранный порядок учета расходов на приобретение лицензии подлежит отражению в учетной политике для целей налогообложения;
- » налоговое законодательство предоставляет налогоплательщику право выбора в виде самостоятельного установления порядка списания расходов на приобретение лицензии: либо в составе стоимости нематериального актива, либо в составе прочих расходов в течение двух лет.

Учетной политикой Общества на 2013 г. определено, что расходы, осуществляемые **в целях получения лицензии** на право пользования недрами и формирующие ее стоимость, учитываются в составе прочих

расходов, связанных с производством и реализацией, в течение двух лет после заключения лицензионного соглашения. Поскольку разовый платеж на право пользования недрами является обязательным условием для получения соответствующей лицензии, такие затраты подлежали равномерному списанию в расходы в течение двух лет с момента получения лицензии.

Верховный Суд РФ не нашел оснований для пересмотра дела, согласившись с правовым подходом судов нижестоящих инстанций.

Вычеты по НДС

Пересмотр налоговым органом цены импортированного в РФ товара не влияет на право вычета «ввозного» НДС в фактически уплаченной сумме

Вывод: налогоплательщик имеет право применить вычет по НДС в отношении ввезенных на территорию РФ товаров, используемых в облагаемой НДС деятельности, в фактически уплаченной сумме. Пересмотр рыночной цены не оказывает влияния на величину налогового вычета (Определение СКЭС ВС РФ от 3 октября 2017 г. № 305-КГ17-4111 по делу № А40-189344/2014).

Обстоятельства дела: Общество — производитель алкогольной продукции закупило коньячный спирт (товар) у иностранных лиц, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях.

В результате проведения выездной налоговой проверки за 2010–2011 гг. налоговый орган установил, что:

- » иностранные лица являлись аффилированными с Обществом посредниками, которые не несли реальных хозяйственных функций;
- » цены, по которым Общество приобретало товары у иностранных лиц — посредников, были многократно и необоснованно завышены по сравнению с ценами производителей.

Налоговый орган в порядке ст. 40 НК РФ пересмотрел в сторону уменьшения цены в сделках Общества по приобретению товаров, отказал в признании расходов по налогу на прибыль и в вычетах по НДС в части стоимости товара, превышающей рыночное значение, определенное экспертом.

В кассационной жалобе Общество оспорило только отказ в вычетах по НДС.

Позиция Общества: суммы НДС были фактически уплачены при ввозе товара на территорию РФ, спорная сумма НДС уплачена не на основании сделки, а в связи с фактом ввоза товара на территорию РФ. В отличие от цен сделок для целей налогообложения налоговым органам не предоставлено права контроля за таможенной стоимостью ввозимых товаров. Вычету подлежат фактически уплаченные при ввозе товаров суммы НДС, безотносительно к цене сделки, что исключает корректировку суммы таких вычетов в рамках ст. 40 НК РФ. Получение Обществом необоснованной налоговой выгоды в виде вычетов по НДС исключено, поскольку НДС полностью уплачен в бюджет.

Позиция налогового органа: ст. 40 НК РФ исходит из необходимости доначисления всех налогов,

налоговая база которых зависит от правильности определения сторонами цены сделки. Норма не содержит оговорок о возможности применения только в отношении конкретных налогов.

Из взаимосвязанного толкования положений ст. 146, 154, 160 НК РФ, ст. 323 ТК РФ, ст. 19 Закона РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе», ст. 64 ТК ТС, ст. 4 Соглашения между Правительствами РФ, Республики Беларусь и Республики Казахстан от 25 января 2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров» следует, что расчет налоговой базы по операциям ввоза товара находится в прямой зависимости от цены сделки.

Поэтому правомерен отказ в вычетах по НДС, рассчитанных пропорционально непринятой части цены сделки.

Выводы судов первой, апелляционной и кассационной инстанций: налоговый орган правомерно откорректировал сумму налоговых вычетов.

Довод Общества о том, что налоговым органам не предоставлено право контроля за таможенной стоимостью, отклонен как не опровергающий законность решения инспекции. В оспариваемом решении не корректируется таможенная стоимость товара — объект обложения НДС.

Налоговый орган установил, что Общество, завышая стоимость приобретаемого товара, руководствовалось целью сокрыть часть выручки из-под налогообложения на территории РФ.

Налоговый орган, установив получение Обществом необоснованной налоговой выгоды, определил действительные налоговые обязательства путем изменения цены сделки по правилам ст. 40 НК РФ, в связи с чем имел право на корректировку вычета по НДС. При этом в соответствии со ст. 177 НК РФ налоговый орган не имел права на изменение таможенной стоимости товара.

В соответствии с подп. 4 п. 3 ст. 170 НК РФ восстанавливаются суммы НДС, принятые к вычету, при изменении стоимости приобретенных товаров.

Отклоняется довод Общества о том, что подп. 4 п. 3 ст. 170 НК РФ предусматривает только восстановление «внутреннего» НДС, а восстановление «таможенного» НДС не регулирует, поскольку используемые в тексте нормы формулировки охватывают как «приобретение товаров», так и «ввоз товаров».

В ходе арбитражного производства налоговый орган обратился с запросом в ФТС России, которая подтвердила, что Общество имеет возможность обратиться в таможенные органы с заявлением о возврате излишне уплаченных сумм налогов для устранения отклонений между уплаченными и принятыми к вычету суммами НДС.

Определение Верховного Суда РФ: решение налогового органа и судебные акты нижестоящих судов подлежат отмене в части доначисления НДС, начисления соответствующих сумм штрафов и пеней.

По своей экономико-правовой природе НДС является налогом на потребление товаров (работ, услуг), взимаемым на каждой стадии их производства и реализации субъектами хозяйственного оборота до передачи потребителю.

Юридически значимым обстоятельством, определяющим возможность применения налоговых вычетов по НДС, является заявление к вычету не более суммы НДС, предъявленного налогоплательщику контрагентом, имея в виду, что поставщик создает в бюджете экономический источник для последующего вычета.

Принятая Обществом к вычету сумма налога соответствует сумме НДС, уплаченной при ввозе товара на территорию РФ.

Выводы о завышении цены приобретения товара относительно рыночного уровня не могли служить правовым основанием для отказа в вычетах по НДС, поскольку приобретение товара по более высокой цене само по себе не влечет за собой нарушения интересов казны и не означает получения Обществом необоснованной налоговой выгоды. При ввозе товара на таможенную территорию РФ создан экономический источник для вычета налога покупателем и действия Общества, принявшего к вычету сумму НДС, соответствовали п. 1 ст. 171 НК РФ.

Суды ошибочно применили подп. 4 п. 3 ст. 170 НК РФ. Данная норма корреспондирует не правилам корректировки цен для налогообложения, а соотносится с правилами определения налога, применяемыми поставщиком при изменении стоимости отгруженных товаров.

Выводы судов о возможности корректировки таможенных платежей с учетом результатов проведенной налоговой проверки носят предположительный характер и не имели значения для правильного разрешения спора.

Полную версию выпуска новостей судебной практики можно посмотреть на сайте «ФБК Право» в разделе «Новости»:
<http://fbk-pravo.ru/news/>

По всем вопросам можно обращаться:

Галина Акчурина, партнер ФБК, директор департамента налоговых споров

E-mail: АкchurinaG@fbk.ru

Михаил Голованев, руководитель проектов департамента налоговых споров

E-mail: GolovanevM@fbk.ru

Зурида Эльканова, юрисконсульт департамента налоговых споров

E-mail: ElkanovaZ@fbk.ru

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Корректировка рентабельности сделок между взаимозависимыми лицами¹



А.М. Хомич
ведущий эксперт
«ФБК Право»

В условиях применения правил трансфертного ценообразования рентабельность трансграничных сделок между взаимозависимыми лицами нередко требует корректировки. Рассмотрим возможность осуществления такой корректировки путем изменения цен сделок после их фактического исполнения, а также ее последствия. При этом исходим из условия, что изменение цены сделки изначально договором не предусмотрено.

Изменение цены договора для целей применения правил трансфертного ценообразования

Раздел V¹ Налогового кодекса РФ не содержит указаний на порядок применения правил трансфертного ценообразования в случае изменения цены договора, в том числе после его фактического исполнения.

Исходя из того, что применение правил трансфертного ценообразования направлено на контроль за соответствием *цен* сделок, примененных налогоплательщиками, рыночному уровню цен, можно сделать вывод, что при осуществлении такого контроля должны учитываться *фактические цены* сделок, т.е. с учетом их уменьшения или увеличения по соглашению сторон. Принимая во внимание, что сделкой для целей применения положений раздела V¹ НК РФ может признаваться каждая поставка товаров, хотя и осуществленная в рамках одного договора, но имеющая собственный предмет сделки, изменение цены договора учитывается для целей применения правил трансфертного ценообразования, только если по условиям договора (дополнительного соглашения к нему) такое изменение влечет за собой изменение цены единицы товара. Если изменение цены договора выражается в изменении совокупной стоимости поставленных по нему товаров без изменения цены единицы товара, то такое изменение, на наш взгляд, не подлежит учету при применении правил трансфертного ценообразования.

В пользу общего вывода о том, что для применения правил трансфертного ценообразования должны браться цены сделок с учетом их изменения по соглашению сторон, а также частного вывода, что такие изменения учитываются лишь в случае, если по условиям договора (до-

¹ Окончание. Начало см.: ФБК. 2017. № 11. — *Прим. ред.*

² Данный подход к определению понятия «сделка» для целей применения положений раздела V¹ НК РФ основан на системном толковании положений гражданского и налогового законодательства, а также учитывает официальную позицию контролирующих органов по данному вопросу (ст. 153, п. 1 ст. 154 Гражданского кодекса РФ и подп. 1 п. 4 ст. 105⁵ НК РФ, писем Минфина России от 4 августа 2015 г. № 03-01-18/44884, от 11 февраля 2015 г. № 03-01-18/5923, от 3 декабря 2014 г. № 03-01-18/62029 и от 13 января 2014 г. № 03-01-18/352, а также писем ФНС России от 27 мая 2013 г. № ОА-4-13/9492 и от 30 августа 2012 г. № ОА-4-13/14433⁶).

полнительного соглашения к нему) они влекут за собой изменение цены единицы товара, могут быть приведены следующие аргументы.

1. Изменение совокупной стоимости товара без изменения цены единицы товара фактически не формирует цену товара, подлежащую ценовому контролю.

2. Из нормы п. 11 ст. 105¹⁷ НК РФ, устанавливающей порядок составления акта проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, следует, что указанной проверке подвергаются цены с учетом скидок.

Названной нормой определено, что акт проверки должен содержать документально подтвержденные факты отклонения цены, примененной в сделке, от рыночной цены в сторону повышения от максимальной предельной цены или в сторону понижения от минимальной предельной цены с учетом соответствующих надбавок к ценам или скидок с цен, а также обоснование того, что это отклонение повлекло занижение суммы налога (завышение суммы убытка), и расчет суммы такого занижения (завышения).

3. Положения ст. 40 НК РФ, ранее устанавливавшей принципы определения цены товара для целей налогообложения, прямо предусматривали, что рыночная цена определялась с учетом обычных при заключении сделок между взаимозависимыми лицами надбавок к цене или скидок.

4. Установленные разделом V¹ НК РФ методы определения доходов в сделках между взаимозависимыми лицами предполагают использование цен сделок, а также показателей рентабельности. Многие показатели рентабельности определяются исходя из прибыли (выручки) от продаж, которая, в свою очередь, формируется исходя из цен сделок.

В частности, метод сопоставимых рыночных цен является методом определения соответствия цены товаров (работ, услуг) анализируемой сделки рыночной цене на основании сопоставления цены, примененной в анализируемой сделке, с интервалом рыночных цен (п. 1 ст. 105⁹ НК РФ). Из буквального прочтения приведенной нормы можно сделать вывод, что при применении метода сопоставимых рыночных цен в отношении сделок по поставке товаров, по которым продавец выплачивает покупателю премию, не изменяющую цену товаров, цены таких сделок будут браться без учета выплаченной (полученной) премии.

Метод сопоставимой рентабельности согласно п. 1 ст. 105¹² НК РФ заключается в сопоставлении *операционной рентабельности*, сложившейся у лица, являющегося стороной анализируемой сделки, с рыночным интервалом операционной рентабельности в сопоставимых сделках. Для целей применения данного метода могут использоваться такие показатели

рентабельности, как рентабельность продаж, рентабельность затрат, рентабельность коммерческих и управленческих расходов, рентабельность активов и иной показатель рентабельности. В свою очередь рентабельность продаж, рентабельность затрат и рентабельность активов определяются исходя из выручки (прибыли от продаж).

Следовательно, применение метода сопоставимой рентабельности с использованием таких показателей рентабельности, как рентабельность продаж, рентабельность затрат и рентабельность активов, позволит учесть только те скидки (премии), которые изменяют цену единицы товаров.

5. Разъясняя порядок отражения бонусов (премий) (например, в случае выполнения определенных условий) для целей заполнения уведомления о контролируемых сделках, ФНС России указала, что в уведомлении указывается фактическая цена товара, т.е. с учетом предоставленной скидки. Эти разъяснения даны в п. 3 письма ФНС России от 26 октября 2012 г. № ОА-4-13/18182. Налоговая служба указывает, что такой подход применим как к премиям, выплачиваемым денежными средствами (т.е. без изменения цены единицы товара), так и к скидкам, связанным с уменьшением цены товара без выплаты денежных средств.

Однако, на наш взгляд, при осуществлении контроля за соответствием цен, примененных в сделках между взаимозависимыми лицами, рыночному уровню цен подлежат учету лишь скидки, уменьшающие цену товара. Основания для учета в указанных целях бонусов (премий) консультантами не усматриваются, поскольку такие премии (бонусы) не формируют цену товара и не являются самостоятельной сделкой.

Возможность осуществления симметричной корректировки налоговой базы и суммы налога на прибыль

Поскольку применение правил трансфертного ценообразования предполагает корректировку налоговой базы и доначисление налогов, особое значение приобретает недопущение двойного налогообложения, которое может возникнуть в результате несимметричности налогообложения сторон контролируемой сделки в ситуации, когда прибыль одной из них подверглась первичной корректировке.

В целях недопущения двойного налогообложения в указанной ситуации разделом V¹ НК РФ предусмотрена возможность осуществления российскими организациями — налогоплательщиками, являющимися другими сторонами контролируемой сделки, *симметричной корректировки* налоговой базы и суммы налога на прибыль. Такая корректировка заключается

в применении налогоплательщиками цен, на основании которых ФНС России осуществлена корректировка налоговой базы и суммы налога (в случае доначисления налога по итогам проверки ФНС России полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами исходя из оценки результатов сделки с учетом рыночных цен) либо на основании которых налогоплательщиками осуществлена корректировка налоговой базы и суммы налога (убытка) (п. 1 ст. 105¹⁸ НК РФ).

Согласно п. 2 ст. 105¹⁸ НК РФ другая сторона сделки вправе применять симметричную корректировку, если:

- 1) решение ФНС России о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусматривающее доначисление налога или уменьшение суммы убытка, исполнено налогоплательщиком, в отношении которого вынесено такое решение;
- 2) налогоплательщик, самостоятельно осуществивший корректировку налоговой базы и суммы налога (убытка), представил налоговую декларацию, в которой отражена соответствующая корректировка, и погасил сумму недоимки, возникшей в результате такой корректировки (при ее наличии).

Таким образом, установленный ст. 105¹⁸ НК РФ механизм осуществления симметричных корректировок применим лишь в отношении тех контролируемых сделок, всеми сторонами которых являются российские организации.

Соответственно, если одной из сторон контролируемой сделки является российская организация — налогоплательщик, а другой стороной — организация, не являющаяся налоговым резидентом РФ, то вопрос о возможности и порядке проведения симметричных корректировок в отношении такой сделки должен решаться исходя из положений договора (соглашения) об избежании двойного налогообложения, заключенного между РФ и иностранным государством, резидентом которого является другая сторона сделки.

Правомерность данного вывода подтверждается письмом Минфина России от 10 мая 2016 г. № 03-01-18/28673, в котором финансовое ведомство, отвечая на вопрос о корректировке налоговой базы в случае применения в контролируемой сделке с нерезидентом РФ цен, не соответствующих рыночным, разъяснило следующее. Если российская организация — налогоплательщик самостоятельно осуществила корректировку налоговой базы и суммы налога (убытка), то цены, на основании которых была проведена такая корректировка, могут быть применены другой стороной контролируемой сделки, не являющейся налоговым резидентом РФ, в случаях и в порядке, преду-

смотренных договором (соглашением) об избежании двойного налогообложения.

Несмотря на то что международные соглашения об избежании двойного налогообложения России в большинстве своем основаны на Модельной конвенции по налогам на доход и капитал ОЭСР, содержащей норму о корреспондирующем исправлении (п. 2 ст. 9 Модельной конвенции ОЭСР), не все соглашения России такую норму содержат.

Условно международные соглашения России об избежании двойного налогообложения можно разделить на три группы.

1. Соглашения, предусматривающие возможность проведения симметричных корректировок. Например, п. 1 ст. 9 Конвенции между Правительством РФ и Правительством Австрийской Республики от 13 апреля 2000 г. «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал» (далее — Конвенция) установлено, что если предприятие одного договаривающегося государства прямо или косвенно участвует в управлении, контроле или капитале предприятия другого договаривающегося государства или одни и те же лица прямо или косвенно участвуют в управлении, контроле или капитале предприятия одного договаривающегося государства и предприятия другого договаривающегося государства и в любом случае между двумя предприятиями в их коммерческих или финансовых взаимоотношениях создаются или устанавливаются условия, отличные от тех, которые имели бы место между двумя независимыми предприятиями, тогда любая прибыль, которая могла бы быть начислена одному из предприятий, но из-за наличия этих условий не была ему начислена, может быть включена в прибыль этого предприятия и, соответственно, обложена налогом.

Если одно договаривающееся государство включает в прибыль предприятия этого государства и, соответственно, облагает налогом прибыль, в отношении которой предприятие другого договаривающегося государства было подвергнуто налогообложению в этом государстве, и включенная таким образом прибыль является прибылью, которая была бы начислена предприятию первого упомянутого государства, если бы отношения между двумя предприятиями были бы такими же, как между независимыми предприятиями, то тогда это другое государство произведет соответствующую корректировку начисленного в нем налога на эту прибыль. При определении такой корректировки будут должным образом учтены другие положения настоящей Конвенции, и компетентные органы договаривающихся государств при необходимости будут консультироваться друг с другом (п. 2 ст. 9 Конвенции).

Предусмотрев возможность осуществления симметричных корректировок в случае, когда предприятию одного из договаривающихся государств доначислен налог на прибыль исходя из рыночных цен, Конвенция не определяет порядок таких корректировок. Учитывая норму п. 3 ст. 26 Конвенции, согласно которой компетентные органы договаривающихся государств будут *стремиться разрешить* по взаимному согласию любые трудности или сомнения, возникающие при толковании или применении Конвенции, а также могут консультироваться друг с другом с целью устранения двойного налогообложения в не предусмотренных Конвенцией случаях, полагаем, что осуществление симметричных корректировок по сделкам между взаимозависимыми российскими и австрийскими организациями должно происходить в рамках взаимосогласительных процедур. В пользу правомерности данного вывода может также свидетельствовать п. 9 комментариев ОЭСР к ст. 25 Модельной конвенции ОЭСР, в котором указано, что взаимосогласительные процедуры используются для устранения двойного налогообложения.

Данный вывод, сформулированный применительно к сделкам с австрийскими организациями, в полной мере справедлив в отношении сделок с резидентами всех тех государств, соглашения об избежании двойного налогообложения с которыми относятся к рассматриваемой группе соглашений: это соглашения с Азербайджаном, Болгарией, Великобританией, Грецией, Данией, Израилем, Испанией, Канадой, Китаем, Кубой, Латвией, Люксембургом, Мальтой, Нидерландами, Норвегией, Румынией, Словакией, США, Таджикистаном, Финляндией, ЮАР и др.

2. *Соглашения, предусматривающие лишь возможность первичной корректировки налоговой базы и суммы налога налогоплательщиком без установления механизма симметричной корректировки для другой стороны сделки.* Возможность первичной корректировки налоговой базы и суммы налога налогоплательщиком без установления механизма симметричной корректировки для другой стороны сделки предусмотрена, в частности, соглашениями об избежании двойного налогообложения с Бельгией, Вьетнамом, Германией, Индией, Индонезией, Италией, Марокко, Молдовой, Украиной и Чехией.

3. *Соглашения, не содержащие норм о симметричных корректировках.* К данной группе соглашений относятся, в частности, соглашения с Казахстаном и Белоруссией.

Таким образом, по сделкам, одной из сторон которых является российская организация, а другой — организация, являющаяся резидентом государства, соглашение об избежании двойного налогообложения с которым относится к соглашениям второй или

третьей группы, симметричные корректировки не применяются.

Вместе с тем существует позиция, согласно которой симметричные корректировки могут быть проведены и при отсутствии в соглашениях об избежании двойного налогообложения норм об их проведении. Для этого необходимо наличие в соглашении положений о взаимосогласительных процедурах. В основе данного подхода лежит презумпция недопустимости двойного налогообложения, которое может возникнуть в результате несимметричного налогообложения ассоциированных предприятий, и содержащееся в п. 9 комментариев ОЭСР к Модельной конвенции ОЭСР указание на то, что такие взаимосогласительные процедуры используются для устранения двойного налогообложения.

Следовательно, возможность применения симметричных корректировок в отношении сделок, одной из сторон которых является иностранная организация, в любом случае сводится к проведению взаимосогласительных процедур между компетентными органами договаривающихся государств. Однако, предусматривая возможность проведения таких процедур, заключенные Россией соглашения об избежании двойного налогообложения не устанавливают порядка их проведения.

Анализ правоприменительной практики позволяет сделать вывод, что порядок проведения взаимосогласительных процедур между органами, компетентными в смысле соглашений об избежании двойного налогообложения, определяется и согласовывается непосредственно такими органами. Так, в письмах Минфина России от 25 мая 2009 г. № 03-08-05 и УФНС России по г. Москве от 18 апреля 2008 г. № 20-12/037672 содержится ссылка на Меморандум о взаимопонимании от 10 августа 2001 г. между органами, компетентными в смысле Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал. В Постановлениях ФАС Поволжского округа от 2 октября 2007 г. по делу № А55-1523/07 и Девятого ААС от 15 октября 2007 г. по делу № 09АП-13213/2007-АК, в письмах Минфина России от 25 августа 2006 г. № 03-03-04/4/141 и УФНС России по г. Москве от 25 июля 2008 г. № 20-12/070324 содержится ссылка на Меморандум о взаимопонимании от 19 января 2006 г. между органами, компетентными в смысле Соглашения между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество. Однако текст таких меморандумов, как с указанными, так и с иными государствами, а также какая-либо информация об их содержании в официальных источниках отсутствуют.

Согласно нормам международных соглашений об избежании двойного налогообложения, регулирующих взаимосогласительные процедуры между компетентными органами договаривающихся государств, а также согласно информации, представленной на официальном сайте Минфина России, взаимосогласительные процедуры по вопросам устранения двойного налогообложения с органами, компетентными в смысле международных соглашений об избежании двойного налогообложения, возбуждаются Минфином России по письменному заявлению налогоплательщика¹. При этом следует учитывать, что предусмотренный международными соглашениями об избежании двойного налогообложения механизм взаимосогласительных процедур между

компетентными органами договаривающихся государств сводится к *стремлению достигнуть согласия*, но не к его обязательному достижению. В связи с этим не исключено, что в случае возбуждения Минфином России по заявлению российской организации — налогоплательщика взаимосогласительной процедуры между финансовым ведомством и компетентным органом одного из договаривающихся государств по вопросу применения симметричных корректировок такая процедура может быть прекращена в связи с недостижением компетентными органами согласия и, соответственно, российскому налогоплательщику будет отказано в применении симметричных корректировок. ©

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

¹ https://www.minfin.ru/common/upload/library/2012/03/Provedenie_vzaimosoglasitelnoy_protседury.pdf.



УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Порядок декларирования физическими лицами зарубежных банковских счетов и участия в иностранных организациях



А.М. Шамов
юрист «ФБК Право»

Отсутствие механизмов оперативного взаимодействия с зарубежными коллегами долгое время не позволяло отечественным налоговым инспекторам оперативно выявлять наличие у налогоплательщика иностранных активов. В таких условиях налоговая служба была вынуждена полагаться на добросовестность налогоплательщиков — физических лиц в вопросах декларирования зарубежных активов и доходов от зарубежных источников, в то время как многие из них даже не слышали о необходимости представления соответствующих уведомлений.

Присоединение России к процессу международного обмена информацией призвано кардинально изменить ситуацию: уже в 2018–2019 гг. российские налоговые органы смогут получить доступ к финансовой информации о налогоплательщиках от зарубежных коллег в порядке автоматического обмена финансовой информацией.

Данная статья призвана напомнить налогоплательщикам — физическим лицам о необходимости подачи предусмотренных форм отчетности.

Получение налогоплательщиком¹ доходов от источников, находящихся за пределами Российской Федерации, подлежит декларированию и обложению налогом на доходы физических лиц в РФ. Более того, налоговое и валютное законодательство возлагает на налогоплательщиков дополнительную обязанность по декларированию некоторых из таких источников. Так, представлению в налоговый орган подлежит отчетность по иностранным компаниям и зарубежным банковским счетам.

Декларирование участия в иностранных компаниях

Налоговым кодексом РФ установлены две формы отчетности, представляемые в налоговый орган в связи с участием в иностранных организациях: уведомление об участии в иностранных организациях и уведомление о контролируемых иностранных компаниях. Рассмотрим условия, сроки и порядок подачи указанных документов на следующем примере.

¹ Здесь и далее под налогоплательщиком понимается физическое лицо — налоговый резидент Российской Федерации.

Физическому лицу — налоговому резиденту РФ принадлежит 100% долей в иностранной компании А, зарегистрированной в начале 2017 г. В середине 2017 г. компания А приобретает 100% акций на предъявителя иностранной компании Б с условием об оплате полной стоимости акций в конце 2017 г. Компания Б, в свою очередь, является владельцем 47% акций иностранной компании В, осуществляющей предпринимательскую деятельность на территории иностранного государства. Предположим, что на текущий момент оплата по договору купли-продажи акций компании Б не была осуществлена и соответствующий актив не был отражен на балансе компании А.

Уведомление об участии в иностранных организациях подлежит представлению налогоплательщиками по каждой иностранной организации, доля прямого или косвенного участия в которой превышает 10% (подп. 2 п. 3¹ ст. 23 НК РФ). Доля участия в иностранной организации определяется в порядке, установленном ст. 105² НК РФ, в соответствии с которой:

- » долей прямого участия признается непосредственно принадлежащая такому лицу доля голосующих акций или доля в уставном (складочном) капитале иностранной организации (физическое лицо в приведенном примере непосредственно владеет только долей в компании А в размере 100%);
- » доля косвенного участия в организациях определяется в установленном п. 4 ст. 105² НК РФ порядке, согласно которому доля косвенного участия в организации представляет собой произведение долей прямого участия в каждой организации в цепочке.

В соответствии с приведенной формулой доля косвенного участия в компании Б представляет собой произведение доли участия физического лица в компании А (т.е. 100%) и доли участия компании А в компании Б (100%) и, соответственно, будет составлять 100% ($1,0 \times 1,0$). Доля косвенного участия в компании В составляет 47% ($1,0 \times 1,0 \times 0,47$), представляя собой произведение долей участия физического лица в компании А, компании А в компании Б и компании Б в компании В. Таким образом, декларированию подлежит участие во всех трех иностранных организациях, поскольку доля прямого или косвенного участия в каждой из них превышает 10%.

Срок и порядок подачи уведомления установлены п. 3 и 4 ст. 25¹⁴ НК РФ, согласно которым документ представляется в налоговый орган по месту жительства физического лица в срок не позднее трех месяцев с даты возникновения (изменения доли) участия в такой иностранной организации. Форма уведомления об участии в иностранных организациях, а также порядок

ее заполнения установлены приказом ФНС России № ММВ-7-14/177^{@1}.

В отношении компании А указанное уведомление должно быть представлено в течение трех месяцев со дня ее (компании) регистрации в иностранной юрисдикции. С компаниями Б и В все не так просто: поскольку акции компании Б являются акциями на предъявителя (т.е. отсутствует централизованная система учета их владельцев), то до момента отражения акций компании Б на учете компании А видимой третьим лицам цепочки владения не возникает, следовательно, не возникает и обязанности по декларированию участия в компаниях Б и В до момента принятия акций к учету компанией А. В случае покупки акций с системой депозитарного учета цепочка возникает в момент зачисления акций на счет у депозитария.

Уведомление о контролируемых иностранных компаниях подлежит представлению в налоговый орган в случаях, когда прибыль контролируемой компании должна быть учтена в составе доходов контролирующего лица (п. 2 ст. 25¹⁴ НК РФ). Таким образом, подлежат установлению следующие обстоятельства: является ли иностранная организация контролируемой и необходимо ли отразить ее прибыль в составе доходов контролирующего лица.

В первую очередь необходимо определить, какие иностранные компании из приведенного примера являются контролируемыми, для этого обратимся к ст. 25¹³ НК РФ. В соответствии с ней контролируемой признается иностранная организация, удовлетворяющая одновременно двум условиям:

- 1) такая организация не признается налоговым резидентом Российской Федерации (т.е. не является компанией, зарегистрированной в РФ);
- 2) контролирующими лицами организации являются организация и (или) физическое лицо, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации.

Напомним, что в соответствии с п. 2 ст. 207 НК РФ налоговыми резидентами Российской Федерации признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. При этом данный срок не прерывается на периоды выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

¹ Приказ ФНС России от 24 апреля 2015 г. № ММВ-7-14/177[@] «Об утверждении формы и формата представления в электронной форме уведомления об участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица), а также порядка заполнения формы и порядка представления в электронной форме уведомления об участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица)».

Помимо налогового резидентства Российской Федерации для признания иностранной организации контролируемой контролирующее лицо должно удовлетворять следующим критериям:

- 1) доля его участия в иностранной организации должна составлять более 25%;
- 2) доля его участия в иностранной организации (для физических лиц — совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) должна составлять более 10%, если доля участия всех лиц — налоговых резидентов Российской Федерации в этой организации составляет более 50%.

В данном случае доля участия рассчитывается в аналогичном предшествовавшему расчету порядке ст. 105² НК РФ. Доли прямого и косвенного участия во всех трех организациях (100% в компаниях А и Б, 47% в компании В) превышают 25%, следовательно, все три компании являются контролируемыми. Однако, как и в предыдущем случае, отметим, что цепочки владения компаниями Б и В до момента принятия на учет компанией А акций компании Б не возникает.

Далее необходимо определить, в каких случаях прибыль этих компаний приравнивается к доходу физического лица. В соответствии со ст. 25¹⁵ и 309¹ НК РФ при определении налоговой базы у контролирующего лица учитывается нераспределенная (т.е. оставшаяся после выплаты дивидендов) прибыль контролируемой компании в доле, соответствующей доле участия в такой компании. В предусмотренных НК РФ случаях контролирующее лицо освобождается от обязанности по уплате налога с полученной контролируемой организацией прибыли, в том числе:

- 1) если ее величина, рассчитанная в соответствии со ст. 309¹ НК РФ, составляет менее 10 000 000 руб. (п. 7 ст. 25¹⁵ НК РФ);
- 2) если контролируемая компания является резидентом страны с высокой эффективной ставкой налога (не менее 75% средневзвешенной ставки налога на доходы организаций). Формулы для расчета эффективной ставки налогообложения и средневзвешенной налоговой ставки представлены в п. 2 ст. 25¹⁵ НК РФ;
- 3) если контролируемое лицо является активной иностранной компанией. В соответствии с п. 3 ст. 25¹³⁻¹ НК РФ активной признается иностранная компания, доля пассивных доходов которой согласно финансовой отчетности составляет менее 20% в общей сумме доходов. Пассивными доходами в силу п. 4 ст. 309¹ НК РФ признаются, в частности:
 - дивиденды,
 - доходы, получаемые в результате распределения прибыли или имущества организаций,

иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации,

- процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации,
- доходы от использования прав на объекты интеллектуальной собственности.

В рассматриваемом примере компании А и Б являются пассивными владельцами акций и не ведут активную предпринимательскую деятельность, следовательно, нераспределенная прибыль этих компаний не включается в налоговую базу по НДФЛ контролирующего лица, только когда этот доход меньше 10 000 000 руб. или когда эффективная ставка налогообложения доходов этих компаний в их юрисдикциях составляет не менее 75% средневзвешенной ставки по налогу на прибыль организаций, т.е. не менее 15%.

При этом освобождение от обложения налогом контролирующего лица в части доли от прибыли контролирующей компании в случае, когда такая прибыль не превышает 10 000 000 руб., по мнению Минфина России, не освобождает его от обязанности по представлению в налоговый орган всех предусмотренных форм отчетности¹.

В свою очередь, компания В ведет предпринимательскую деятельность на территории иностранного государства и является активной, соответственно, нераспределенная прибыль этой компании не учитывается в составе налоговой базы по НДФЛ контролирующего лица.

Срок для подачи уведомления о контролируемых иностранных компаниях — не позднее 20 марта года, следующего за налоговым периодом, в котором контролирующим лицом признается доход в виде прибыли контролируемой иностранной компании (п. 2 ст. 25¹⁴ НК РФ). Форма данного документа утверждена приказом ФНС России № ММВ-7-13/679[@].

Датой получения дохода в виде прибыли контролируемой компании признается 31 декабря года, следующего за календарным годом, на который приходится дата окончания периода, за который составляется финансовая отчетность иностранной компании. Если национальный закон иностранной компании не предусматривает составление финансовой отчетности, отразить прибыль контролируемой иностранной компании необходимо 31 декабря календарного года,

¹ См. письмо Минфина России от 31 марта 2016 г. № 03-10-10/18312.

² Приказ ФНС России от 13 декабря 2016 г. № ММВ-7-13/679[@] «Об утверждении формы и порядка заполнения формы уведомления о контролируемых иностранных компаниях, а также формата и порядка представления уведомления о контролируемых иностранных компаниях в электронной форме».

следующего за налоговым периодом, на который приходится дата окончания календарного периода, на который приходится момент определения прибыли организации.

С учетом данного положения отразить нераспределенную прибыль компании А за 2017 г. в случае, если она не освобождена от налогообложения у контролирующего лица, нужно в налоговом периоде 2018 г., а представить уведомление о контролируемых иностранных компаниях необходимо в срок не позднее 20 марта 2019 г. Аналогично с компанией Б при условии принятия на учет акций компании в 2017 г.

Также в случае признания прибыли контролируемой компании доходом контролирующего лица соответствующие суммы необходимо отразить в налоговой декларации по форме 3-НДФЛ, которая представляется в срок до 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. В соответствии с ч. 5 ст. 25²⁵ НК РФ с декларацией необходимо представить следующие переведенные на русский язык документы в отношении контролируемых компаний А, Б и В:

- 1) финансовую отчетность за налоговый период, прибыль за который учтена при определении налоговой базы по налогу на прибыль физических лиц, либо иные документы (в случае отсутствия финансовой отчетности);
- 2) аудиторское заключение по финансовой отчетности контролируемой компании за указанный период, если национальный закон устанавливает обязательное проведение аудита компаниями или когда аудит был проведен добровольно.

Представление указанных документов является обязательным даже в случае отсутствия прибыли по финансовой отчетности контролируемой организации.

Ответственность за нарушение законодательства о контролируемых иностранных компаниях

Ответственность за неправомерное непредставление в налоговый орган предусмотренных НК РФ уведомлений установлена ст. 129⁶ НК РФ, в соответствии с которой:

- 1) неправомерное непредставление уведомления о контролируемых иностранных компаниях за календарный год влечет за собой взыскание штрафа в размере 100 000 руб. по каждой контролируемой организации;
- 2) неправомерное непредставление уведомления об участии в иностранных организациях влечет за собой взыскание штрафа в размере 50 000 руб. в отношении каждой иностранной организации.

Привлечение к ответственности не освобождает контролирующее лицо от обязанности представления указанных документов.

Неуплата или неполная уплата сумм НДФЛ в результате невключения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной компании влечет за собой:

- 1) обязанность уплатить недоимку по НДФЛ, а также соответствующие ей суммы пени;
- 2) привлечение к ответственности, предусмотренной ст. 129⁵ НК РФ, в виде штрафа в размере 20% суммы неуплаченного налога в отношении прибыли контролируемой иностранной компании, но не менее 100 000 руб.

В отношении привлечения к налоговой ответственности по ст. 129⁵ НК РФ в виде штрафа до 2018 г. действуют временные правила, установленные Федеральным законом № 376-ФЗ¹, в соответствии с которыми до 2018 г. привлечение к ответственности по данному основанию невозможно (при этом Федеральный закон № 376-ФЗ прямо исключает возможность привлечения к ответственности по иным основаниям).

Декларирование иностранных банковских счетов

Вопросы открытия счетов в иностранных банках, а также режим операций по таким счетам регулируются Федеральным законом от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее — Закон о валютном регулировании). Ответственность за нарушение валютного законодательства предусмотрена Кодексом РФ об административных правонарушениях.

В соответствии с ч. 1 ст. 12 Закона о валютном регулировании резиденты, за исключением случаев, предусмотренных Федеральным законом от 7 мая 2013 г. № 79-ФЗ «О запрете отдельным категориям лиц открывать и иметь счета (вклады), хранить наличные денежные средства и ценности в иностранных банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, владеть и (или) пользоваться иностранными финансовыми инструментами», открывают без ограничений счета (вклады) в иностранной валюте и валюте Российской Федерации в банках, расположенных за пределами территории РФ. Для целей Закона о валютном регулировании в соответствии с п. 6 ч. 1 ст. 1 данного Закона под резидентами понимаются физические лица, являющиеся гражданами Россий-

¹ Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

ской Федерации, за исключением граждан Российской Федерации, постоянно проживающих в иностранном государстве не менее одного года при наличии основания для такого проживания.

Стоит отметить, что Закон о валютном регулировании ограничивает круг разрешенных операций по иностранным банковским счетам для физических лиц — резидентов Российской Федерации: законными являются операции, прямо указанные в ст. 14 Закона. Любая неразрешенная валютная операция по иностранному банковскому счету является запрещенной.

Рассмотрим вопросы декларирования иностранного банковского счета и законности операций по нему на следующем примере.

Гражданином Российской Федерации в 2017 г. был открыт банковский счет в Швейцарии, который не был задекларирован в Российской Федерации. За 2017 год были осуществлены следующие приходные операции по банковскому счету:

- 1) получение займа по ставке 1% от организации, в которой лицо является учредителем, на длительный срок (более 10 лет);
- 2) получение дохода от консультационных услуг;
- 3) получение компенсаций расходов на командировки;
- 4) получение арендной платы по договору аренды принадлежащей резиденту квартиры в Швейцарии.

Разберемся с отчетностью. В соответствии с ч. 2 и 7 ст. 12 Закона о валютном регулировании резиденты обязаны представлять в налоговый орган по месту учета:

- » уведомление об открытии (закрытии, изменении реквизитов) счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, которое подается в срок не позднее одного месяца со дня открытия (закрытия, изменения реквизитов) таких счетов (вкладов). Форма уведомления и порядок ее заполнения утверждены ФНС России¹;
- » отчет о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации; предоставляется ежегодно в срок до 1 июня года, следующего за годом открытия счета. Форма документа, а также порядок ее заполнения установлены Постановлением Правительства РФ².

¹ Приказ ФНС России от 21 сентября 2010 г. № ММВ-7-6/457@ «Об утверждении форм уведомлений об открытии (закрытии), об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, и о наличии счета в банке за пределами территории Российской Федерации».

² Постановление Правительства РФ от 12 декабря 2015 г. № 1365 «О порядке представления физическими лицами — резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации» (вместе с Правилами представления физическими лицами — резидентами налоговым органам отчетов о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории Российской Федерации).

За нарушение порядка подачи уведомлений предусмотрена административная ответственность, в частности:

- » за нарушение сроков подачи:
 - 1) представление в налоговый орган уведомления об открытии (закрытии или изменении реквизитов) иностранного счета (вклада) в банках за пределами РФ с нарушением срока подачи влечет за собой наложение административного штрафа в размере от 1000 до 1500 руб. (ч. 2 ст. 15.25 КоАП РФ),
 - 2) представление в налоговый орган отчета о движении средств по счетам (вкладам) в банках за пределами территории РФ и (или) подтверждающих банковских документов с нарушением срока подачи влечет за собой наложение административного штрафа в размере:
 - от 300 до 500 руб. при нарушении срока представления не более чем на десять дней,
 - от 1000 до 1500 руб. при нарушении срока более чем на десять, но не менее чем на 30 дней,
 - от 2500 до 3000 руб. при нарушении срока более чем на 30 дней;
- » за непредставление в налоговый орган указанных форм отчетности:
 - 1) непредставление резидентом в налоговый орган уведомления об открытии (закрытии) счета (вклада) или об изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, влечет за собой наложение административного штрафа на граждан в размере от 4000 до 5000 руб.,
 - 2) несоблюдение установленного порядка представления отчетов о движении средств по счетам в банках за пределами Российской Федерации (т.е. непредставление указанной формы) влечет за собой наложение административного штрафа в размере:
 - от 2000 до 3000 руб. за однократное нарушение порядка подачи (п. 6 ст. 15.25 КоАП РФ),
 - 10 000 руб. за повторное нарушение (п. 6.4 ст. 15.25 КоАП РФ).

Установим, являются ли приходные операции по счету разрешенными.

Заем учредителя является законной операцией. В соответствии с ч. 5¹ ст. 12 Закона о валютном регулировании допустимым является получение денежных средств по договорам займа с организациями — резидентами государств — членов ОЭСР³ и ФАТФ⁴ на

³ ОЭСР — Организация экономического сотрудничества и развития.

⁴ ФАТФ (англ. FATF — Financial Action Task Force on Money Laundering) — Группа разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег.

срок свыше двух лет на банковский счет, открытый в банках, расположенных на территориях государств, являющихся членами ОЭСР и ФАТФ. Швейцария является членом и ОЭСР, и ФАТФ.

Получение дохода от консультационных услуг — незаконная операция, поскольку она не входит в перечень разрешенных.

Получение компенсаций расходов на командировки — законная операция. На основании абз. 3 ч. 5 ст. 12 Закона о валютном регулировании правомерными являются перечисляемые на зарубежный счет резидента суммы в виде возмещения расходов, связанных со служебными командировками в рамках выполнения физическими лицами — резидентами за пределами территории Российской Федерации своих трудовых обязанностей по заключенным ими с нерезидентами трудовым договорам (контрактам). Отсутствие трудового договора (контракта), заключенного с нерезидентом, позволяет квалифицировать выплату как запрещенную.

Получение арендной платы — законная операция. В силу абз. 2 ч. 5¹ ст. 12 Закона о валютном регулировании на банковский счет физических лиц — резидентов Российской Федерации, открытый в банках, расположенных на территории государств — членов ОЭСР или ФАТФ, в том числе могут быть зачислены полученные от нерезидентов суммы доходов от сдачи в аренду (субаренду) нерезидентам расположенного за пределами территории РФ недвижимого и иного имущества физического лица — резидента.

Последствия неправомерности основания зачисления средств на иностранный счет определены в ст. 15.25 КоАП РФ, в соответствии с которой осуществление не-

законных валютных операций влечет за собой наложение административного штрафа в размере от $\frac{3}{4}$ до одного размера суммы незаконной валютной операции.

Давность привлечения к административной ответственности за данное правонарушение до 16 апреля 2016 г. составляла один год. Соответственно, привлечение к административной ответственности за незаконные валютные операции, совершенные до 16 апреля 2016 г., в настоящий момент невозможно в связи с истечением срока давности привлечения к административной ответственности. С 16 апреля 2016 г. срок давности привлечения к ответственности за нарушения валютного законодательства составляет два года.

Стоит помнить и о налоговых последствиях: доходы, полученные от иностранных источников, подлежат обложению НДФЛ. Так, в случае с займом НДФЛ по ставке 35% будет облагаться материальная выгода в виде экономии на процентах в размере разницы между суммой процентов, установленной договором (1%), и суммой процентов, рассчитанных по ставке 9% (подп. 2 п. 2 ст. 212 НК РФ). Налогоплательщик должен самостоятельно отразить данный доход в налоговой декларации 3-НДФЛ и уплачивать налог самостоятельно не позднее 15 июля года, следующего за годом получения доходов (ст. 228 и 229 НК РФ). В случае неуплаты НДФЛ налогоплательщик может быть привлечен к ответственности в виде штрафа в размере 20% (ст. 122 НК РФ) и пени. ©

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

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

Конференции

Эксперты ФБК Грант Торнтон рассказали о комплексных решениях по переходу на МСФО 9

07.11.2017

Эксперты ФБК Грант Торнтон и ИТ-компания «Диасофт» рассказали на IV международном форуме «Вся банковская автоматизация 2017» о комплексном подходе к решению задачи перехода на новый международный стандарт финансовой отчетности IFRS (МСФО 9) «Финансовые инструменты».

Как отметила **старший менеджер департамента аудиторских и консультационных услуг финансовым институтам компании «ФБК Грант Торнтон» Анастасия Терехина**, переход на МФСО 9 повлечет за собой существенные изменения всех аспектов работы компании. Новый стандарт коснется не только рисков, формирования резервов и подготовки отчетности, но также операционного и бухгалтерского учета. Банкам придется переклассифицировать свои активы и разработать иные подходы к резервированию и переоценке определения их стоимости.

«Это сложный процесс, который должен быть полностью автоматизирован. Предлагаемое решение — готовый продукт, который уже прошел тестирование. ФБК имеет большой опыт реализации проектов перехода на МСФО, ОСБУ и XBRL, что позволяет нам четко определить возможные риски при внедрении FLEXTERA Accounting Engine и обеспечить банку поддержку с минимальными коррективами текущих систем», — пояснила Наталья Татарникова (компания «Диасофт»).

«Диасофт» — один из крупнейших российских разработчиков и поставщиков ИТ-решений для финансового сектора, признанный мировыми экспертами (Gartner, IDC, VIAN и др.). Клиентами компании являются более 300 финансовых организаций, среди которых 55 банков из топ-100, 31 из 68 банков с 100-процентным иностранным капиталом, ведущие инвестиционные, управляющие и страховые компании, НПФ и МФО.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-grant-tornton-na-forume-vsya-bankovskaya-avtomatizatsiya-2017/>

ФБК на конференции Глобального договора ООН «Бизнес и права человека»

07.11.2017

Юристы «ФБК Право» Александр Ермоленко и Валентина Полякова приняли участие в пресс-конференции «Бизнес и права человека. Международное сотрудничество. Национальная стратегия». Ее организатором выступила национальная сеть Глобального договора ООН в России при поддержке Министерства иностранных дел Российской Федерации.

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко представил анализ соответствия российского законодательства требованиям Глобального договора ООН. Он подчеркнул: «Итоги нашего исследования говорят о том, что российское законодательство находится на уровне мировых стандартов. Но нередко установленные правила не применяются или применяются некорректно, поэтому в качестве основной рекомендации в своем докладе мы предлагаем формирование устойчивой судебной и административной практики по заявленной теме». Пресс-конференция прошла в преддверии 6-й сессии Форума ООН по предпринимательской деятельности и правам человека в Женеве (Швейцария), в программу которого в 2017 г. впервые официально включена специальная программа российской делегации.

Глобальный договор ООН — крупнейшая авторитетная инициатива для бизнеса, который стремится наращивать свои компетенции в сфере корпоративной ответственности и устойчивого развития, принимая на себя обязательства соответствовать прогрессивным ценностям в сфере прав человека, трудовых отношений, охраны окружающей среды, противодействия коррупции, а также вносить свой вклад в достижение Целей устойчивого развития до 2030 г.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-konferentsii-globalnogo-dogovora-oon-biznes-i-prava-cheloveka/>

Правила инвестирования в коммерческую недвижимость: партнер «ФБК Право» на конференции РБК

08.11.2017

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко выступил на конференции «Революционные инвестиции в коммерческую недвижимость», организованной РБК.

Реализацию непрофильных активов госкорпораций, а также тенденции развития рынка коммерческой недвижимости обсудили ведущие российские юристы, представители госсектора и бизнеса.

Александр Ермоленко отметил, что в настоящее время свои непрофильные активы распродают многие компании с госучастием, поэтому важно отработать правовые механизмы реализации квазигосударственной недвижимости.

«Нередки случаи, когда выставленные на продажу непрофильные активы госкомпаний не подготовлены должным образом с юридической точки зрения. Это может стать причиной многих неприятностей у нового владельца этих объектов в будущем. Поэтому первой рекомендацией будет привлечь специализированную юридическую компанию, которая устранил или минимизирует все выявленные риски», — подчеркнул он.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/pravila-investirovaniya-v-kommercheskuyu-vedvizhmost-partner-fbk-pravo-na-konferentsii-rbk-/>

«ФБК Право» на SibLegalWeek 2017

14.11.2017

Юристы «ФБК Право» Александр Ермоленко, Елена Шигидина и Александра Сусарова приняли участие в Сибирской юридической неделе — 2017 «Диалог власти и бизнеса: препятствия и возможности», которая прошла в Новосибирске.

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко выступил модератором круглого стола «Партнерство в юридическом бизнесе». «На сегодняшний день, — подчеркнул он, — отношения партнеров по бизнесу — это ключевой момент в развитии юридического рынка в России. Не может юридическая фирма вырасти до 1000 сотрудников, если ею управляет один человек. И наоборот, будь в фирме хоть 300 партнеров, если они не договорятся, роста ждать бессмысленно».

В рамках корпоративной сессии SibLegalWeek **руководитель корпоративной практики Елена Шигидина** выступила с темой, посвященной определению действительной стоимости доли участника ООО. Она отметила: «Формула расчета действительной стоимости доли участника, закрепленная в Законе об ООО, не учитывает объем прав, который данная доля предоставляет. Возможность применения так называемого коэффициента участия, который может быть как понижающим, так и повышающим, мы обсудили с коллегами по сессии».

SibLegalWeek проводится уже третий год, объединяя юридическое сообщество разных городов России. На мероприятии выступают судьи, представители государственных органов, практикующие юристы. В рамках Недели проходят импровизированные судебные поединки между студентами, работа в фокус-группах по вопросу юридических технологий, а также панельные дискуссии по актуальным юридическим вопросам.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-siblegalweek2017/>

ФБК на Всемирной неделе предпринимательства

15.11.2017

Вице-президент ФБК Grant Thornton Ирина Сухова выступила в качестве докладчика на Всемирной неделе предпринимательства в Санкт-Петербурге.

В рамках панельной дискуссии «Творец завтрашнего дня или делец на обочине — Ваш выбор», открывшей День филантропа, И. Сухова обратила внимание на возможности корпоративной благотворительности, которые сегодня открыты для бизнеса.

Примером послужила благотворительная деятельность компаний группы ФБК: сотрудничество с благотворительными организациями, бесплатные юридические консультации, благотворительные аукционы, ярмарки и спортивные состязания, сбор средств и вещей для нуждающихся. Кроме того, ФБК Grant Thornton уделяет большое внимание вопросам устойчивого развития, стремясь способствовать росту российских компаний через комплекс услуг в данной области.

«Мультиформатность благотворительных активностей является не только залогом успехов любой компании на ниве корпоративной социальной ответственности, но и источником внутреннего роста для современного бизнеса», — подчеркнула И. Сухова.

Впервые в 2017 г. в программе мероприятий ВВП заявлен **День филантропа**, который включает в себя панельную дискуссию, серию презентаций и мастер-классов, а также фотовыставку, посвященную филантропическим династиям. Площадка открыта в целях создания условий для обмена опытом, формирования и укрепления сообществ, популяризации филантропии в деловой среде.

Презентация, PDF

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-vsemirnoy-nedele-predprinimatelstva/>

ФБК на круглом столе ООН по устойчивому развитию

16.11.2017

Партнер ФБК Грант Торнтон Владимир Скобарев принял участие в качестве докладчика в круглом столе «Цели устойчивого развития ООН. Стратегии деятельности и возможности бизнеса».

В ходе мероприятия, организованного Национальной сетью Глобального договора ООН, обсуждались вопросы, связанные с ролью бизнеса в реализации Целей устойчивого развития (ЦУР) ООН до 2030 г. Участникам круглого стола была представлена публикация с анализом соответствия российского законодательства требованиям Глобального договора ООН. Руководство Национальной сети Глобального договора выразило признательность компании «ФБК Грант Торнтон» за подготовку этого анализа.

Владимир Скобарев осветил проблематику разработки стратегий устойчивого развития компаний, способов измерения вклада бизнеса в достижение ЦУР и подготовки соответствующей отчетности.

Обсуждались также некоторые итоги 34-й сессии Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности, которая прошла в Женеве в начале ноября и на которой В. Скобарев представлял ФБК Грант Торнтон.

«Рассмотренные на данной сессии предложения неизбежно лягут в основу мировой практики подготовки нефинансовой отчетности. Считаю, что они должны быть учтены Межведомственной рабочей группой Министерства экономического развития РФ при разработке минимальных требований к публичной нефинансовой отчетности», — подчеркнул эксперт.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-kruglom-stole-oon-po-ustoychivomu-razvitiyu/>

«ФБК Право» на Юридическом форуме юга России

20.11.2017

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко выступил на панельной сессии ежегодного IX Юридического форума юга России, организованного деловой газетой «Ведомости» в Краснодаре.

В рамках дискуссии «Актуальные проблемы корпоративного права» А. Ермоленко отметил, что российское законодательство с 2014 г. дает возможность участникам бизнеса заключить между собой корпоративный договор, регламентирующий их права. «Это очень важный инструмент, позволяющий не допускать многих конфликтных ситуаций между акционерами. И наша задача в обозримом будущем — сформировать судебную практику по таким соглашениям, которая, без сомнения, поможет участникам хозяйственного оборота обезопасить свои инвестиции», — подчеркнул эксперт.

В форуме принимали участие руководители и топ-менеджеры международных, федеральных и региональных юридических компаний, главы юридических департаментов, корпоративные юристы, консультанты сектора, эксперты рынка, деловая пресса. Обсуждались судебная практика 2017 г., декриминализация бизнеса, эффективное управление в эпоху рыночных преобразований, обзор текущей ситуации, перспектив развития юридических услуг.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-yuridicheskom-forume-yuga-rossii-/>

ФБК на форуме «Налоги и ТЭК»

23.11.2017

В рамках 15-го Всероссийского форума «Налоги и ТЭК — 2018» партнер **ФБК**, директор **департамента налоговых споров** **Галина Акчурина** представила доклад о контроле цен для целей налогообложения, а также выступила модератором сессий «Налогообложение и бухучет в нефтегазовых компаниях». В своем докладе она рассмотрела ключевые направления судебно-арбитражной практики, связанной с проверкой контролируемых и неконтролируемых сделок. «Правила контроля цен для целей налогообложения постоянно уточняются, появляется новая правоприменительная практика, поэтому участникам бизнеса всегда нужно “держать руку на пульсе” и помнить о достаточном количестве доказательств для подтверждения обоснованности ценообразования», — подчеркнула Г. Акчурина.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-forume-nalogi-i-tek/>

ФБК на конференции «МСФО и управленческий учет»

28.11.2017

Старшие менеджеры **ФБК** **Грант Торнтон** **Елизавета Петрова** и **Анастасия Терехина** приняли участие в Пятой практической конференции «МСФО и управленческий учет». Елизавета Петрова выступила в сессии «IFRS 9 и 15: Практические вопросы применения», где на конкретных кейсах объяснила особенности новых стандартов. «Новые требования по отражению выручки и финансовых инструментов в отчетности по МСФО вступают в силу уже через месяц, поэтому у участников возникло много прикладных вопросов, ответы на которые были даны в рамках панельной дискуссии», — рассказала она. Анастасия Терехина выступила модератором первого дня конференции, который был посвящен новому в российском финансовом законодательстве, а также банковской сессии второго дня, посвященной МСФО 9. Кроме того, в секции, посвященной реформе аудиторской деятельности, она рассказала о переходе аудиторов под надзор Центрального банка РФ и об основных изменениях в отраслевом федеральном законе. «Реформа окажет влияние не только на аудиторское сообщество, но и на клиентов, особенно на общественно значимые хозяйствующие субъекты, такие как кредитные и некредитные финансовые организации, компании, ценные бумаги которых торгуются на бирже», — подчеркнула А. Терехина.

Конференции данного цикла проводятся два раза в год с 2015 г. Их аудиторию составляют финансовые директора крупных компаний, а также руководители планово-экономических служб, бухгалтеры, специалисты в области управленческого учета, отчетности, финансисты, экономисты, консультанты, аудиторы, автоматизаторы.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-konferentsii-msfo-i-upravlencheskiy-uchet/>

«ФБК Право» на XIII налоговом форуме ТПП

29.11.2017

Юристы «ФБК Право» **Галина Акчурина**, **Михаил Голованёв** и **Наталья Рябова** приняли участие в работе XIII Всероссийского налогового форума, организованного Торгово-промышленной палатой РФ.

В рамках круглого стола «Трансфертное ценообразование» с докладом «Контроль цен в неконтролируемых сделках» выступила партнер **ФБК**,

руководитель департамента налоговых споров Галина Акчурина. Она рассказала о критериях разграничения случаев пересмотра цены и выявления необоснованной налоговой выгоды, в которых требуется установление действительных налоговых обязательств.

На этом же круглом столе **менеджер департамента налоговых споров Михаил Голованёв** представил доклад «Внутрихолдинговое финансирование и структурирование бизнеса». Он назвал основные налоговые претензии, связанные со структурированием бизнеса, и на конкретных кейсах показал, как формируется судебная практика по данной теме.

Старший менеджер департамента налогового консалтинга Наталья Рябова в докладе «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенной политики до 2020 года: стимулы для стабильности» на круглом столе «Актуальные вопросы косвенного налогообложения» указала на пробелы в регулировании налогообложения акцизом прямогонного бензина и определения статуса налогового резидента для НДС и предложила варианты их устранения.

В работе традиционного ежегодного форума приняли участие руководители ТПП РФ, представители Минфина России, ФНС России, ведущие налоговые юристы страны и представители международных юридических компаний.

[http://www.fbk.ru/press-center/news/-fbk-pravo-na-xiii-nalogovom-forume-tpp/](http://www.fbk.ru/press-center/news/-fbk-pravo-na-xiii-nalogovom-forume-tp/)

ФБК на женевском Форуме ООН по вопросам бизнеса и прав человека

30.11.2017

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко принял участие в Форуме ООН по вопросам бизнеса и прав человека, который прошел в Женеве 27–29 ноября. В этом году выступления российской делегации были включены в программу форума впервые. В основу доклада А. Ермоленко лег анализ соответствия российского законодательства требованиям Глобального договора ООН. Он отметил: «Своим исследованием мы подтвердили, что уровень российского законодательства соответствует мировым стандартам. А частые несоблюдения или вольные трактовки законов можно искоренить лишь устойчивой судебной и административной практикой. То есть во многом эта работа для нас, юристов».

Ежегодный Форум ООН по вопросам бизнеса и прав человека является глобальной платформой для подведения итогов и обмена опытом по практической реализации руководящих принципов ООН. В нем участвуют более 2000 представителей органов власти, бизнеса, общественных групп и гражданского общества, юридических фирм, организаций-инвесторов, органов ООН, национальных учреждений по правам человека, профсоюзов, научных кругов и СМИ.

Глобальный договор ООН — крупнейшая авторитетная инициатива для бизнеса, который стремится наращивать свои компетенции в сфере корпоративной ответственности и устойчивого развития, принимая на себя обязательства соответствовать прогрессивным ценностям в сфере прав человека, трудовых отношений, охраны окружающей среды, противодействия коррупции, а также вносить свой вклад в достижение Целей устойчивого развития до 2030 г.

http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-zhenevskom-forume-_oon_-po-voprosam-biznesa-i-prav-cheloveka/

Новые проекты ФБК

ФБК — партнер Moot court and mediation competition

09.11.2017

Компания «ФБК» выступила партнером первого в России Международного конкурса по актуальным вопросам корпоративного права среди студентов зарубежных и российских вузов [Moot court and mediation competition](#), организованного Российским государственным университетом правосудия.

Конкурс, тема которого — эффективное разрешение международных корпоративных споров, состоял из двух этапов: судебного разбирательства (гражданский процесс) и внесудебного урегулирования споров (процедура медиации). Двенадцать команд-участниц в ходе игрового судебного или третейского разбирательства соревновались в составлении искового заявления и ответа на требования истца, представлении доказательств по делу и прениях сторон. Арбитрами выступили юристы «ФБК Право» Сергей Ермоленко, Елизавета Капустина и Виктор Иванов.

Партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко, открывая конкурс, отметил, что сочетание судебного разбирательства и процедуры медиации является новым форматом для подобных конкурсов. «Современные требования к эффективному разрешению международных споров предполагают наличие навыков в досудебном урегулировании. И участникам конкурса повезло, что эти навыки, которые выводят их как юристов на качественно новый уровень, они могут получить в соревновательной форме», — подчеркнул юрист.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-partner-moot-court-and-mediation-competition/>

ФБК оценит пакет акций компании группы «Газпромнефть»

29.11.2017

Компания «ФБК» в рамках договора с ООО «Газпромнефть-Центр» проведет оценку рыночной стоимости пакета акций в размере 75% уставного капитала АО «Газпромнефть — Мобильная карта».

Партнер ФБК, директор департамента оценки Станислав Новиков отметил, что для правильных управленческих решений в отношении бизнеса менеджменту необходимо понимание объективной рыночной стоимости.

«Специалисты ФБК имеют большой опыт оценки бизнеса — наиболее трудоемкой и сложной процедуры в оценочной практике. Нарботанные знания и методики позволяют нам учитывать все существенные факторы, влияющие на стоимость ценных бумаг», — пояснил эксперт.

ООО «Газпромнефть-Центр» является одним из сбытовых предприятий ПАО «Газпромнефть».

АО «Газпромнефть — Мобильная карта» — российская компания, главной деятельностью которой является разработка компьютерного программного обеспечения.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-otsenit-paket-aksiy-kompanii-gruppy-gazpromneft/> @

УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2017 ГОД

Указатель статей, опубликованных в журнале за 2017 год

Рубрики, статьи	№ журнала
АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ	
Планируемые поправки в ПБУ 1/2008 «Учетная политика» А.И. Тихонова	1
Новый порядок обложения НДС электронных услуг А.М. Хомич	3
Дробление бизнеса: с чем и как «борется» налоговый орган З.К. Эльканова	12
ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ	
Общие вопросы налогообложения / Уплата и возврат налогов и сборов / Налог на добавленную стоимость / Налог на прибыль организаций / Специальные налоговые режимы / Прочие налоги и сборы / Страховые взносы / Налоговый контроль / Защита прав налогоплательщиков / Ответственность / Отчетность / Бухгалтерский учет / Гражданское законодательство / Хозяйственная деятельность / Страхование / Недвижимость / Строительство / Земля / Интеллектуальная собственность / Контрольно-кассовая техника / Экономика / Ценные бумаги / Финансовый рынок / Природные ресурсы / Энергетика / Валютное законодательство / Антимонопольное законодательство / Законодательство о банкротстве / Таможенное законодательство / Банковское законодательство / Трудовое и миграционное законодательство / Процессуальное законодательство / Социальное обеспечение / Разное	1–12
ДЕЛА СУДЕБНЫЕ	
Обзор судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ. № 6–8, 2017	8–10
Новости судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ. № 9–10, 2017	11–12
УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ	
Для малых предприятий, ведущих упрощенный учет, изменены четыре ПБУ В.Ю. Рогова	1
Приглашаем зарубежного специалиста: решение практических налоговых вопросов Д.И. Парамонов	2
Применение ставки НДС 10% при импорте и реализации на территории Российской Федерации лекарственных средств ветеринарного применения В.А. Бакаев, Т.Р. Саяхов	3
Списание дебиторской задолженности О.И. Трунова	3
Когда и как списать кредиторскую задолженность С.Т. Усова	4
Налоговые аспекты организации поставок товаров в Республику Беларусь Д.И. Парамонов	4, 5
Банковский вексель как средство расчетов А.А. Мурова	5
Модернизация и реконструкция: как не допустить ошибки в учете А.В. Смагина	6, 7
Прибыль иностранных компаний в России Д.И. Парамонов, Д.М. Иванов	6
Переход права собственности на товар И.В. Орлова	7
Обложение НДС услуг по предоставлению иностранной компанией прав на использование программ для ЭВМ путем предоставления кода доступа к ним Ю.М. Лермонтов	8

Рубрики, статьи	№ журнала
НДС при приобретении электронной подписки на зарубежные издания А.М. Хомич	9
Налоговые санкции: оценочные обязательства и расходы В.И. Неверова	9
Вахтовый метод организации работ А.Н. Фокина	10
Корректировка рентабельности сделок между взаимозависимыми лицами А.М. Хомич	11, 12
НДС по командировочным расходам: к вычету принимаем? С.М. Горохов, Д.М. Иванов	11
Проблемы документального подтверждения права на применение нулевой ставки по НДС при реализации автомобилей, экспортированных из РФ своим ходом Ю.М. Лермонтов	11
Порядок декларирования физическими лицами зарубежных банковских счетов и участия в иностранных организациях А.М. Шамов	12
ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»	
Страхование дебиторской задолженности российской компании ее иностранной материнской компанией: правовое регулирование, налоговый и бухгалтерский учет А.А. Суворова, А.Н. Ярзуткин, Е.Н. Щербачева	8
Подарок с нагрузкой Д.И. Парамонов	11
КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ	
Актуальные вопросы, связанные с неисполнением физическим лицом договора поручительства Д.С. Терещенко	1
Особенности реализации незарегистрированных лекарственных средств Е.Н. Шкадова	1
Возможность возмездного оказания услуг фондом Е.С. Капустина	2
К вопросу о предельной доле компании на товарном рынке С.С. Ермоленко, А.А. Суворова	5
Особенности определения таможенной стоимости при ввозе на территорию РФ незарегистрированного лекарственного препарата для целей его регистрации Н.Н. Леженникова	6
Практические вопросы обращения взыскания на предмет ипотеки Е.Н. Бокарева, М.А. Баландина, К.Н. Гриценко	7
Особенности ввоза зарегистрированной партии лекарственного препарата для помощи конкретному пациенту по жизненным показаниям, а также для клинических исследований Н.Н. Леженникова	8
О возможности перезаключения договора аренды на прежних условиях по истечении срока его действия Н.Н. Леженникова	10
Сотрудничество государства и частных организаций в социальной сфере В.С. Иванов	10
АУДИТ	
Взаимодействие аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента Е.А. Лашинина	9
СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ	
Ответы на 4 вопроса. Налог на прибыль. НДС. Применение ККТ Ю.М. Лермонтов	3
Налоговые аспекты компенсационной выплаты члену семьи умершего работника Н.Д. Рябова, М.С. Мухина	4
НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»	
Исследования ФБК / Конференции / Новые проекты ФБК / Наши события	1-12

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

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

E: fbk@fbk.ru

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.