ФБК
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

ФИНАНСОВЫЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ КОНСУЛЬТАЦИИ

объясняем мир, изменяем мир

№12

ДЕКАБРЬ
2018

СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

4 НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

11 НОВОСТИ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВ, СБОРОВ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ РФ

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

15 АТТЕСТАЦИЯ СПЕЦИАЛИСТОВ, ПРОВОДЯЩИХ ПРЕДАТТЕСТАЦИОННУЮ ПОДГОТОВКУ И ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБУЧЕНИЕ ПО ВОПРОСАМ ПРОМЫШЛЕННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

И.А. ПИМЕНОВА

21 РЕЗЕРВ ПОД ОБЕСЦЕНЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

К.С. УСТИНОВА

ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

27 ПРЕКРАЩЕНИЕ ТРУДОВЫХ ОТНОШЕНИЙ С РАБОТНИКАМИ, НАНЯТЫМИ ДЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ ЗАРАНЕЕ ОПРЕДЕЛЕННОЙ РАБОТЫ

А.Е. ГЕРАСИМОВА, Е.С. КАПУСТИНА

КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

30 ВНЕСЕНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ В ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА О ПРЕДОСТАВЛЕНИИ СУБСИДИИ

А.А. СУСАРОВА, Д.С. ТЕРЕЩЕНКО

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

33 О НЕКОТОРЫХ СПОРНЫХ ВОПРОСАХ В СВЯЗИ С ДОСРОЧНЫМ ПРЕКРАЩЕНИЕМ ТРУДОВЫХ ДОГОВОРОВ ПРИ СОКРАЩЕНИИ ШТАТА РАБОТНИКОВ

Е.А. ШИГИДИНА

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

34 ИССЛЕДОВАНИЯ ФБК ГРАНТ ТОРНТОН / КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК ГРАНТ ТОРНТОН / НАШИ СОБЫТИЯ

УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2018 ГОД

42 УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ, ОПУБЛИКОВАННЫХ В ЖУРНАЛЕ ЗА 2018 ГОД

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

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

§ НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

» Федеральный закон от 27 ноября 2018 г. № 424-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»

Законом, вступившим в силу 27 ноября 2018 г., внесены многочисленные изменения в части первую и вторую Налогового кодекса РФ.

Согласно поправкам в часть первую НК РФ по новым правилам пеня начисляется по день исполнения обязанности по уплате налога включительно. Введено ограничение: сумма пеней, начисленных на недоимку, не может превышать размер этой недоимки (п. 3 ст. 75 НК РФ). Новые правила применяются в отношении недоимки, образовавшейся после 27 ноября 2018 г.

За ФНС России закреплено право с 27 декабря 2018 г. определять особенности учета в налоговых органах организаций (за рядом исключений) в зависимости от объема поступления налогов (сборов, страховых взносов) и (или) показателей финансово-хозяйственной деятельности (п. 1 ст. 83 НК РФ).

Изменения, внесенные в часть вторую НК РФ, вступают в силу 1 января 2019 г.

НДС

В отношении услуг по гарантийному ремонту и техническому обслуживанию льгота перенесена из п. 2 в п. 3 ст. 149 НК РФ, тем самым организациям дано право отказаться от освобождения таких операций от налогообложения и принимать к вычету входящие суммы НДС.

В перечень операций, не подлежащих налогообложению, включены услуги по техническому управлению морскими судами и судами смешанного плавания, оказываемые иностранным лицам, не состоящим на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков (подп. 35 п. 2 ст. 149 НК РФ).

В связи с тем, что 31 декабря 2018 г. заканчивает действие льгота по НДС в отношении операций по реализации макулатуры (подп. 31 п. 2 ст. 149 НК РФ), данные операции включены в п. 8 ст. 161 НК РФ, регулирующий правила определения налоговой базы налоговыми агентами при реализации сырых шкур животных, лома и отходов черных и цветных металлов.

Претерпели изменения положения п. 2^1 и подп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ (введенные с 2018 г.), которые регулируют порядок учета сумм НДС при получении субсидий и (или) бюджетных инвестиций (далее — субсидии). Данные изменения действуют в отношении субсидий, полученных с 1 января 2019 г.

Так, прописан порядок вычета НДС в случае приобретения товаров, работ, услуг частично за счет субсидий. В этом случае НДС не подлежит вычету в соответствующей доле, что соответствует прописанному порядку восстановления НДС при частичной компенсации затрат.

Предусмотрено, что в случае предоставления субсидии на уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации уплаченная за счет таких субсидий сумма налога вычету не подлежит, а в случае, если ранее была принята к вычету, подлежит восстановлению.

Если раньше НК РФ требовал вести раздельный учет входящих сумм НДС при любом получении субсидий, то теперь только в ситуации, когда при предоставлении субсидий не определены конкретные товары (работы, услуги), на приобретение которых предоставляются указанные субсидии. В этом случае ведется раздельный учет затрат, осуществляемых за счет субсидий и за счет иных источников. Данная поправка вполне логична, так как если субсидия конкретизирует затраты, то установить суммы НДС, относящиеся к данной субсидии, не составит труда.

Необходимо учитывать, что, если такие субсидии предоставлены на возмещение ранее понесенных затрат, восстановлению подлежат суммы НДС, принятые к вычету в течение календарного года, предшествовавшего году получения указанных субсидий, в соответствующей доле. Доля определяется исходя из суммы субсидий в общей величине совокупных расходов, осуществленных в течение календарного года, предшествовавшего году получения указанных субсидий.

По новым правилам при расчете доли в целях определения сумм НДС, подлежащих вычету и восстановлению (при частичной компенсации затрат или когда отсутствует конкретизация затрат), учитываются предъявленные суммы НДС.

Разрешено включать суммы НДС единовременно в состав прочих расходов по ст. 264 НК РФ, т.е. не капитализировать в стоимости товаров (работ, услуг). При этом, как следует из формулировок Закона, суммы НДС включаются в состав расходов независимо от того, учитывается ли в расходах сама стоимость приобретенных товаров (работ, услуг).

Значимой поправкой является возможность принимать к вычету суммы НДС, если документами о предоставлении субсидий предусмотрено финансирование затрат без включения в них предъявленных сумм НДС. Если такие суммы НДС ранее были приняты к вычету, восстановлению они не подлежат. Как разъяснял ранее Минфин России, суммы НДС вычету не подлежат независимо от факта включения суммы НДС в субсидии (например, письмо от 31 октября 2018 г. № 03-07-11/782750).

Прописан порядок восстановления сумм НДС при отсутствии у налогоплательщика раздельного учета затрат, осуществляемых за счет субсидий и за счет других источников (если субсидиями не конкретизированы затраты), во введенном подп. 7 п. 3 ст. 170 НК РФ.

Акцизы

Внесен ряд уточнений в принятые летом изменения в главу 22 «Акцизы» НК РФ, часть из которых даже еще не начали действовать. Основные изменения касаются акцизов на нефтяное сырье и темное судовое топливо.

Так, законодатель поправил введенную с 1 октября 2018 г. ст. 179^7 НК РФ, которой регулируется порядок оформления Свидетельства о регистрации лица, совершающего операции по переработке нефтяного сырья:

- в целях получения Свидетельства соотношение объема производства продуктов переработки нефтяного сырья к объему нефтяного сырья, направленного на переработку, может составлять значение 0,1 и более (ранее только более 0,1) (подп. 2 п. 2 ст. 179^7 НК РФ);
- дополнен перечень условий, при которых выдается Свидетельство организации, заключившей договор об оказании ей услуг по переработке нефтяного сырья с организацией, непосредственно осуществляющей такую переработку (абз. 2 п. 3 ст. 179^7 НК РФ);
- в целях заключения Соглашения о модернизации нефтеперерабатывающих мощностей уточнен период, за который определяется совокупная первоначальная стоимость вводимых в эксплуатацию объектов основных средств. Так, период с 1 января 2016 г. по 1 января 2024 г. заменен на период с 1 января 2015 г. по 1 января 2024 г. (абз. 3 п. 5 ст. 179^7 НК РФ);
- уточнено, что в Свидетельстве указываются места размещения средств измерений для определения количества нефтяного сырья, направленного на переработку (абз. 2 подп. 2 п. 6 и подп. 7 п. 9 ст. 179^7 НК РФ);
- для организаций, получивших Свидетельство, введена обязанность одновременно с налоговой декларацией по акцизам направлять в налоговый орган уведомление при замене организацией, непосредственно осуществляющей переработку нефтяного сырья, средств измерений, непригодных для дальнейшего использования и (или) требующих проведения ремонта, поверки, настройки, регулировки или иных операций, необходимых для обеспечения достоверности результата измерений (п. 20 ст. 179^7 НК РФ).

Уточнено определение темного судового топлива, признаваемого подакцизным товаром с 1 января 2019 г. (подп. 13^2 п. 1 ст. 181 НК РФ).

Поправлены расчеты ставки акциза на темное судовое топливо (п. 9 ст. 193 НК РФ) и на нефтяное сырье (п. 8 ст. 193 НК РФ).

При направлении нефтяного сырья, принадлежащего организации, имеющей Свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке нефтяного сырья, на праве собственности, на пере-

работку акциз уплачивается не позднее 15-го (вместо 25-го) числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции (п. 3^3 ст. 204 НК РФ). В такие же сроки представляется налоговая декларация (п. 5 ст. 204 НК РФ).

Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья

Летом 2018 г. был принят закон, вводящий в НК РФ с 1 января 2019 г. новую главу 25^4 «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья».

Текущим Законом внесен ряд изменений в положения данной главы.

НДПИ

Теперь средние за истекший месяц уровни цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках нефтяного сырья доводятся через официальные источники ежемесячно в срок не позднее 10-го числа (вместо 15-го) следующего месяца (п. 3 ст. 342 НК РФ).

Дополнительно указана ситуация, когда коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого ($К_{ТД}$), принимается равным 1, а именно в случае, когда разница между суммой налога, исчисленного без применения коэффициента $К_{ТД}$, и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента $К_{ТД}$ менее 1, превысит величину, равную объему осуществленных капитальных вложений, указанных в инвестиционной декларации (п. 6 ст. 342^3 НК РФ).

Коэффициент, характеризующий экспортную доходность единицы ($К_{пи}$) условного топлива, устанавливается равным 1 с 1 января 2022 г. (ранее — 1 января 2021 г.) (п. 17 ст. 342^4 НК РФ). В связи с этим коэффициент $К_{пи}$ устанавливается равным 1,4441 на период с 1 января 2019 г. по 31 декабря 2021 г. включительно (подп. 1 п. 18 ст. 342^4 НК РФ).

Налоговые преференции

Для участников специальных инвестиционных контрактов, резидентов территорий опережающего социально-экономического развития и резидентов свободного порта Владивосток прописан порядок применения актов законодательства о налогах и сборах, отменяющих применяемые участниками/резидентами налоговые преференции (п. 4^1 и 4^2 ст. 5 НК РФ). Так, указанные участники/резиденты продолжают применять налоговые преференции до наступления наиболее ранней из следующих дат:

1) даты утраты льготного статуса;
2) даты окончания сроков действия налоговых ставок, тарифов страховых взносов, налоговых льгот, порядка исчисления налогов, порядка и сроков уплаты налогов, установленных на дату заключения контракта/соглашения.

Обязательным условием является ссылка в контракте/соглашении на льготные положения актов законодательства о налогах и сборах.

Налог на прибыль

Иностранная организация, осуществляющая деятельность по предоставлению в аренду или субаренду воздушных судов, может признаваться налоговым резидентом Российской Федерации при выполнении всех обязательных условий (подп. 4 п. 6 ст. 246^2 НК РФ).

Расширен перечень необлагаемых доходов, установленный п. 1 ст. 251 НК РФ, в него включены:

- доходы в виде имущества, которые получены в пределах вклада (взноса) участником организации при уменьшении уставного капитала, без оговорки «только в соответствии с законодательством Российской Федерации» (подп. 4 п. 1 ст. 251 НК РФ). Тем самым данная норма теперь распространяется на случаи добровольного уменьшения российской организацией уставного капитала (ранее Минфин России также подтверждал это право — см., например, письмо от 14 июня 2018 г. № 03-03-06/1/40557), а также уменьшения уставного капитала иностранной организаций;
- доходы в виде безвозмездно полученных денежных средств участником организации в пределах суммы ее вклада в имущество в виде денежных средств (подп. 11^1 п. 1 ст. 251 НК РФ);
- доходы в виде результатов работ по переносу, переустройству объектов основных средств, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности или оперативного управления, выполненных сторонними организациями в связи с созданием иного объекта (объектов) капитального строительства, находящегося в государственной или муниципальной собственности и финансируемого за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (подп. 11^2 п. 1 ст. 251 НК РФ). Имущество, созданное в результате данных работ, не подлежит амортизации (подп. 10 п. 2 ст. 256 НК РФ);
- доходы в виде субсидий, полученных на возмещение расходов, указанных в ст. 270 НК РФ (за исключением расходов по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества, а также расходов, увеличивающих его первоначальную стоимость) (подп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Пониженные налоговые ставки по налогу на прибыль, установленные законами субъектов Российской Федерации, принятыми до 3 сентября 2018 г., подлежат применению налогоплательщиками до даты

окончания срока их действия, но не позднее 1 января 2023 г. Указанные пониженные налоговые ставки могут быть повышены законами субъектов Российской Федерации на налоговые периоды 2019–2022 гг. (п. 1 ст. 284 НК РФ).

В целях применения ставки 0% иностранной организацией, самостоятельно признавшей себя налоговым резидентом Российской Федерации, не имеет значения, выполняется ли в отношении нее условие о признании Российской Федерации местом управления такой организации (подп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ).

Предусмотрено, что факт осуществления на территории Российской Федерации иностранной организацией деятельности по предоставлению в аренду или субаренду судов и (или) деятельности по международным перевозкам сам по себе не может рассматриваться как факт, приводящий к образованию постоянного представительства в РФ (п. 15 ст. 306 НК РФ).

Законом предусмотрено, что льготные положения в отношении реализации долей в уставном капитале и ценных бумаг в части освобождения доходов от уплаты НДФЛ (п. 17^2 ст. 217 НК РФ) и применения ставки 0% по налогу на прибыль (п. 4^1 ст. 284 и ст. 284^2 НК РФ) применяются независимо от даты их приобретения (купленных как после, так и до 1 января 2011 г.), если реализация осуществлена с 27 ноября 2018 г. В отношении реализованных долей и ценных бумаг до 27 ноября 2018 г. действуют старые ограничения, а именно: покупка должна была состояться начиная с 1 января 2011 г.

Новые положения, которые летним Законом были установлены для международных холдинговых компаний в главе 25 НК РФ, начинают действовать раньше, чем изначально было задумано, а именно с 1 декабря 2018 г., и распространяют свое действие полностью на текущий налоговый период — 2018 г.

НДФЛ

Теперь освобождение от НДФЛ, предусмотренное п. 17^1 ст. 217 НК РФ в отношении реализации недвижимого и иного имущества, действует независимо от факта резидентства РФ.

Выход из организации, ликвидация организации

Прямо отрегулировано, что в целях налога на прибыль к доходам в виде дивидендов относится доход в виде имущества, полученного при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации в размере, превышающем фактически оплаченную (вне зависимости от формы оплаты) стоимость акций (долей) такой организации (п. 1 ст. 250 НК РФ).

Аналогичные поправки касаются уплаты НДФЛ (подп. 1 п. 1 ст. 208 НК РФ).

Таким образом, рассматриваемый доход будет облагаться по правилам, установленным для дивидендов.

Отметим, что данный порядок не является совершенно новым: ранее в своих разъяснениях Минфин России признавал такие доходы в качестве дивидендов (см., например, письмо от 16 февраля 2017 г. № 03-03-06/1/8913). Теперь же этот порядок закреплен официально.

Налог на прибыль

Дополнительно прописано, что доход в виде имущества, полученного при выходе из организации, определяется исходя из рыночной стоимости полученного имущества, что соответствует порядку, ранее закрепленному для ситуации распределения имущества ликвидируемой организации (п. 2 ст. 277 НК РФ). По рыночной стоимости имущество принимается к учету.

В целях применения ставки 0% выполнение обязательных условий проверяется на день принятия решения о выходе из организации или ее ликвидации (подп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ).

Во внереализационные расходы включен убыток, возникающий у участника при ликвидации организации, выходе (выбытии) из нее, в виде отрицательной разницы между доходами в виде рыночной цены получаемого имущества и фактически оплаченной стоимости доли (подп. 8 п. 2 ст. 265 НК РФ).

Убыток, возникающий при ликвидации организации-эмитента, учитывается в соответствующей налоговой базе по правилам ст. 280 НК РФ (п. 25).

НДФЛ

В перечень доходов, полученных в натуральной форме, включены полученные налогоплательщиком имущественные права при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками), а также права требования к организации, полученные безвозмездно или с частичной оплатой. Стоимость таких имущественных прав определяется в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному ст. 105^3 НК РФ для сделок между взаимозависимыми лицами (подп. 1^1 п. 2 ст. 211 НК РФ).

При реализации и (или) ином выбытии объектов, полученных при ликвидации организации (за исключением полученных при ликвидации иностранной организации) либо при выходе (выбытии) из организации, в качестве расходов признаются:

- полная стоимость ценных бумаг, производных финансовых инструментов, ранее признанная в составе доходов (п. 13^4 ст. 214^1 НК РФ);
- расходы в размере документально подтвержденной полной стоимости имущества и (или) имуще-

ственных прав, подлежащей учету при определении в целях налогообложения доходов (подп. 2^4 п. 2 ст. 220 НК РФ).

Уточнено, что в состав расходов акционера (участника) организации, получившего при ее ликвидации денежные средства, иное имущество (имущественные права), могут включаться расходы на приобретение акций (долей) в сумме денежных средств и (или) стоимости иного имущества (имущественных прав) на дату их передачи в уставный капитал, а также при приобретении акций (долей) по договору купли-продажи или договору мены (подп. 2 п. 2 ст. 220 НК РФ).

Стоимость такого имущества определяется следующим образом:

- если стоимость такого имущества ранее включалась в доход при его передаче или если в отношении такого имущества действовало освобождение по ст. 217 НК РФ, то имущество учитывается по рыночной стоимости на дату передачи в уставный капитал или третьим лицам;
- в иных случаях стоимость определяется исходя из документально подтвержденных расходов на приобретение такого имущества (также признанного дохода в виде материальной выгоды по приобретенному имуществу, а также дохода, включенного в налоговую базу в результате передачи).

Налогообложение КИК

1. Согласно действовавшей по состоянию на 30 ноября 2018 г. редакции п. 4 ст. 25^{13} НК РФ лицо не признавалось контролирующим лицом иностранной организации, если его участие было реализовано через прямое и (или) косвенное участие в одной или нескольких российских публичных компаниях.

Новой редакцией пункта дополнены условия, при которых лицо не признается контролирующим лицом иностранной организации, — в случае, если его участие в иностранной организации реализовано через участие в другой иностранной организации, акции которой допущены к обращению на фондовых биржах государств — членов ОЭСР. При этом доля участия контролирующего лица во второй иностранной организации не должна превышать 50%, а доля допущенных к обращению на фондовых биржах обыкновенных акций такой организации превышает 25% уставного капитала, сформированного за счет обыкновенных акций.

2.1. Согласно новой редакции ст. $25^{13\text{-}1}$ НК РФ при определении долей доходов в целях признания КИК активной иностранной компанией, активной иностранной холдинговой компанией или активной иностранной субхолдинговой компанией, а также освобождения от налогообложения компании, участвующей в проектах по добыче полезных ископаемых на основании договоров на условиях риска (соглашения о разделе продукции, концессионные, лицензионные соглашения и иные), более не учитываются доходы от реализации или иного выбытия долей в уставном (складочном) капитале (фонде) организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг, производных финансовых инструментов и расходов, признанных при выбытии указанных активов в составе прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании до налогообложения. Активная иностранная компания, активная иностранная холдинговая компания или активная иностранная субхолдинговая компания освобождаются от налогообложения на основании п. 1 ст. 309^1 НК РФ.

2.2. Кроме того, изменено одно из обязательных условий освобождения от налогообложения КИК, участвующей в проектах по добыче полезных ископаемых на основании договоров на условиях риска (соглашения о разделе продукции, концессионные, лицензионные соглашения и иные) (абз. 5 подп. 7 ст. $25^{13\text{-}1}$ НК РФ).

Так, в новой редакции для освобождения указанных компаний необходимо, чтобы среди прочих условий выполнялось следующее:

- доля доходов КИК от участия в соглашениях на условиях риска за финансовый год не должна быть менее 90% общей суммы доходов по данным ее финансовой отчетности за финансовый год, *или*
- доходы у такой организации за указанный период отсутствуют, *или*
- доходы состоят исключительно из доходов в виде курсовых разниц, а также доходов, не учитываемых при определении прибыли КИК в соответствии с п. 3 ст. 309^1 НК РФ (суммы доходов от переоценки, обесценения, реализации или иного выбытия долей в уставном капитале, паев, ценных бумаг, производных финансовых инструментов и т.д., сумм прибыли (убытка) дочерних (ассоциированных) организаций, сумм расходов на формирование резервов и доходов от восстановления резервов).

3. В пункт 2 ст. 25^{14} НК РФ внесены изменения, согласно которым уведомление о КИК за отчетный период представляется и в случае, если у КИК не было прибыли или даже возник убыток. Так, уведомление о КИК представляется не позднее 20 марта года, следующего за годом, по итогам которого определен убыток КИК.

Ранее у налогоплательщиков неоднократно возникал вопрос о необходимости представления уведомлений о КИК в случае получения контролируемой

иностранной компанией убытка в отчетном периоде. Позиция, согласно которой уведомление о КИК необходимо представлять независимо от получения прибыли контролируемой иностранной компанией, была обозначена Минфином России (письма от 17 апреля 2018 г. № 03-12-12/2/25706, от 8 декабря 2017 г. № 03-12-11/2/85290), а также прослеживалась в судебной практике (Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20 августа 2018 г. № Ф05-12515/2018 по делу № А40-178867/2017).

Фактическое право на доход

В новой редакции п. 2 ст. 7 НК РФ законодатель указал, что фактическое право на доход определяется применительно к каждой отдельной выплате доходов в виде дивидендов и (или) к группе выплат дохода в рамках одного договора.

Так, в случае признания фактического права на доход отсутствующим относительно одной выплаты по договору не может презюмироваться отсутствие права на фактический доход для других выплат по тому же договору. Соответственно, налоговый орган будет вынужден доказывать такое отсутствие по каждой выплате или группам выплат, что позволит отделить операции, по которым фактическое право на доход лица имеется, и не применять к таким операциям негативные последствия. Таким образом, данные изменения в п. 2 ст. 7 НК РФ направлены на защиту законных прав и интересов налогоплательщиков.

Также были внесены изменения в п. 4 той же статьи:

- новая редакция указанной статьи распространяет свое действие не только на иностранные организации, но и на иностранные структуры без образования юридического лица (фонды, партнерства, трасты, товарищества и иные);
- доходы от источников в РФ иностранной организации (или структуре без образования юридического лица), не имеющей фактического права на доход, считаются выплаченными лицу, имеющему фактическое право на выплачиваемые доходы, при условии, что источнику выплаты известно лицо, имеющее фактическое право на доход.

Предусмотрено, что выплачиваемые от источников в РФ доходы иностранных лиц, имеющих фактическое право на доход, но на которых не распространяется действие международного договора РФ, облагаются в соответствии с положениями части второй НК РФ.

Изменения коснулись и положений ст. 312 НК РФ.

Пунктом 1^1 ст. 312 НК РФ в новой редакции предусмотрены правила, согласно которым при признании отсутствующим у иностранной организации (структуры без образования юридического лица) фактического права на доход положения международных договоров Российской Федерации и (или) НК РФ могут быть применены к иному лицу, если такое лицо:

- имеет фактическое право на доходы от источников в РФ;
- также участвует в российской организации, выплатившей доход в виде дивидендов.

Кроме того, не подлежат обложению налогом доходы в виде дивидендов, если иностранная организация признает отсутствие фактического права на доход, а лицо, имеющее фактическое право на доход, прямо или косвенно участвует в иностранной организации (при этом доля участия должна составлять не менее 50%) и по акциям (долям) выплачиваются указанные дивиденды, при непрерывном владении такими акциями (долями) на дату принятия решения о выплате дивидендов в течение не менее 365 календарных дней.

Пунктом 1^{2-1} ст. 312 НК РФ установлены правила представления информации (документов) налоговому агенту применительно к случаям выплаты налоговым агентом в пользу иностранной организации дохода по ценным бумагам, являющимся объектом операции РЕПО или предметом займа ценными бумагами (или иных аналогичных договоров). К представляемым документам (информации) относятся:

- письмо-подтверждение, что иностранная организация, в пользу которой выплачивается доход, не является лицом, имеющим фактическое право на эти доходы;
- копии договоров РЕПО, договоров займа ценными бумагами или иных аналогичных договоров;
- информация о лице, которое признает фактическое право на доходы по ценным бумагам;
- заверенное компетентным органом письмо-подтверждение того, что лицо, признающее фактическое право на доход, имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения.

В соответствии с добавленным в новой редакции п. 1^5 ст. 312 НК РФ лицо или организация признается лицом, имеющим фактическое право на доход, если в отношении нее выполняются следующие условия:

- иностранной организацией или лицом, которое иностранная организация признает фактическим получателем дохода, является:
  - физическое лицо,
  - государственный суверенный фонд,
  - организация, чьи обыкновенные акции и (или) депозитарные расписки, удостоверяющие права на акции, допущены к обращению на российском организованном рынке ценных бумаг или на одной или нескольких иностранных

фондовых биржах, расположенных на территориях иностранных государств, являющихся членами ОЭСР, и доля обыкновенных акций и (или) депозитарных расписок, допущенных к обращению в совокупности по всем таким иностранным фондовым биржам, превышает 25% уставного капитала организации,

– организация, в которой прямо участвует российское и (или) иностранное государство (если такое государство (территория) не включено в перечень государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией), и доля такого участия, определенная с учетом положений ст. 105^2 НК РФ, составляет не менее 50%;

» лицо, имеющее фактическое право на доход, представило до выплаты доходов соответствующее письмо-подтверждение о наличии фактического права на доход, а также документы, подтверждающие выполнение в отношении такой организации условий п. 1^5 ст. 312 НК РФ.

Комментарий к закону подготовлен руководителем практики корпоративного налогообложения «ФБК Право» Н.Р. Герасимовой и юристом практики международного налогообложения «ФБК Право» М.Ю. Свинцовым

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

Новости судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ

Продолжаем публикацию новостей судебной практики в области налогового законодательства, подготовленных в «ФБК Право». Предлагаем подборку дел из выпуска новостей № 7.

Налог на добавленную стоимость

Место реализации

Вывод: если реализация товаров имела место вне территории РФ, то нельзя принять по такой операции налог к вычету даже в том случае, если продавец уплатил его в бюджет (Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 12 июля 2018 г. по делу № А51-212/2018).
Статус: *налогоплательщиком подана кассационная жалоба в ВС РФ.*

Обстоятельства дела: в 2014–2015 гг. Общество приобретало на основании договора купли-продажи у контрагента, зафрахтовавшего рыболовное судно, рыбопродукцию, вылов которой осуществлялся за пределами двенадцатимильной прибрежной зоны.

Договором купли-продажи было предусмотрено, что передача рыбопродукции осуществляется на таможенной территории РФ в порту Владивосток. На борту указанного судна рыбопродукцию перерабатывали и упаковывали в фирменную тару Общества, после чего перегружали на суда перевозчиков, с которыми Обществом были заключены договоры перевозки. Указанные операции также осуществлялись за пределами прибрежной зоны.

Суда-перевозчики доставляли продукцию в порт Пусан (Республика Корея) для передачи иностранной организации, с которой Обществом также был заключен договор купли-продажи. По пути они заходили в порт Владивосток для таможенного оформления.

В ходе выездной проверки налоговый орган счел вычеты по НДС, заявленные Обществом по операциям купли-продажи рыбопродукции у фрахтователя, неправомерными. Основанием послужил вывод инспекции, что реализация продукции фактически осуществлялась не на территории Российской Федерации, в связи с чем продавец не имел обязанности выставлять счет-фактуру с выделенной суммой НДС.

По мнению Общества, переход права собственности имел место на территории РФ. Рыбопродукция была реализована на экспорт с применением ставки 0% с оформлением на таможенной территории РФ. Кроме того, независимо от правомерности выводов о месте реализации рыбопродукции в адрес Общества, сам факт выставления счетов-фактур

с выделенным НДС позволяет покупателю отнести уплаченный НДС на вычеты, так как у поставщика в силу подп. 2 п. 5 ст. 173 НК РФ возникла обязанность уплатить НДС по указанным операциям в бюджет.

Не согласившись с таким решением налогового органа, Общество обратилось в арбитражный суд.

Решение суда: суды трех инстанций отказали Обществу в удовлетворении его требований.

В силу ст. 147 НК РФ, в частности, местом реализации товаров признается территория РФ, если товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ.

В соответствии с законодательством РФ морская акватория, находящаяся за пределами двенадцатимильной прибрежной зоны, не является территорией РФ.

Вылов рыбы и реализация рыбопродукции происходили за пределами прибрежной зоны. Принимая это во внимание и руководствуясь ст. 146, 147 и 171 НК РФ, суд пришел к выводу, что объект обложения НДС не образуется.

Налогоплательщик не имеет права произвольно применять установленную ставку налога.

Доводы Общества, что при приобретении продукции у контрагента с оплатой в том числе выделенной в счете-фактуре суммы НДС был образован экономический источник для вычета налога, судами были отклонены.

В соответствии с п. 5 ст. 173 НК РФ, п. 6 Постановления Пленума ВАС РФ от 30 мая 2014 г. № 33 у налогоплательщика, выделившего НДС в счете-фактуре по необлагаемой операции, возникает обязанность уплаты налога в бюджет. Положения главы 21 НК РФ не позволяют в таком случае при исчислении суммы, подлежащей уплате, применять налоговые вычеты. Фактическая уплата НДС в бюджет контрагентом-продавцом не имеет правового значения при рассмотрении данного спора.

Факт захода судов-перевозчиков в порт Владивосток не свидетельствует о реализации товаров на территории Российской Федерации, так как он не связан с погрузкой или выгрузкой товара. Прохождение пограничного, таможенного и иных видов контроля не имеет правового значения.

Вычеты по НДС при отмене строительства

Вывод: НДС может быть принят к вычету при прекращении строительства как относящийся к облагаемой деятельности в том случае, если такое прекращение было вызвано объективными причинами, не зависящими от налогоплательщика (Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 4 июня 2018 г. по делу № А32-10038/2017).
Стадия: *разбирательство окончено.*

Обстоятельства дела: Общество имело намерения по строительству отеля и казино на территории игорной зоны «Азов-Сити», для чего был арендован находящийся в государственной собственности земельный участок. В 2013–2014 гг. в целях реализации этих намерений Обществом был приобретен ряд товаров, работ и услуг.

Строительство закончилось на этапе подготовительных работ в связи с известием о ликвидации игорной зоны «Азов-Сити» в действовавших границах, что влекло невозможность дальнейшей реализации проекта.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция сочла принятые ранее вычеты по НДС неправомерными на основании того, что приобретенные товары и услуги не использовались в облагаемой НДС деятельности (ст. 172 НК РФ).

Обосновывая свое решение, инспекция указала, что фактически работы не были начаты, персонал и техника на строительных площадках отсутствуют, участки не охраняются, что подтверждается составленными в ходе проверки протоколами осмотра спорного земельного участка. Более того, Общество не имело разрешения на строительство, на протяжении продолжительного периода не вносило арендные платежи за пользование земельным участком, а ликвидация игорной зоны не предполагает реализации проекта в будущем.

Не согласившись с решением налогового органа, Общество оспорило его в арбитражном суде.

Решение суда: суд первой инстанции отказал Обществу в удовлетворении его требований, указав, что протоколы осмотра строительных площадок и факт невнесения арендных платежей за пользование земельными участками опровергают доводы Общества о ведении деятельности по реализации проекта.

Суд отметил, что законодательные изменения, ликвидирующие игорную зону «Азов-Сити» в существующих границах, делают дальнейшую реализацию проекта невозможной. В перечисленных обстоятельствах, по мнению суда первой инстанции, налоговые вычеты

по НДС образуют у Общества необоснованную налоговую выгоду.

Суды апелляционной и кассационной инстанций не согласились с решением нижестоящего суда в части, посчитав, что в сложившихся обстоятельствах вычеты по НДС по операциям, реальность которых подтверждена, являются правомерными.

Реальность части операций была подтверждена судебными актами по другим делам, а Обществом были предоставлены все необходимые первичные документы. Доводы инспекции, что работы по осуществлению проекта не производились, были отклонены.

Суд первой инстанции необоснованно включил в перечень условий для заявления права на налоговый вычет разрешение на строительство. Кроме того, отсутствие у Общества разрешения на строительство не опровергает намерения Общества использовать результат работ для осуществления операций, облагаемых НДС, поскольку выполненные работы относятся к подготовительным и для их осуществления не требуется разрешение на строительство.

Суды исходили из того, что изменение действующего законодательства и ликвидация игорной зоны «Азов-Сити» повлекли за собой невозможность дальнейшего строительства объекта в силу обстоятельств, объективно не зависящих от Общества. При планировании строительства налогоплательщик не мог предвидеть таких законодательных изменений.

Суд принял во внимание позицию Конституционного Суда РФ, изложенную в Постановлении от 28 ноября 2017 г. № 34-П, и счел ее применимой в данной ситуации. Отказ в вычетах в данном случае приводит к нарушению принципа правовой определенности, препятствует реализации права на свободное осуществление предпринимательской деятельности и нарушает гарантированное Конституцией РФ право собственности.

Учитывая, что инспекцией не доказано отсутствие у Общества при вступлении в договорные отношения намерения использовать их результаты в своей деятельности, решение было отменено в части НДС по операциям, реальность которых была доказана.

Налог на прибыль

Расходы на компенсации акционерам

Участник: ОАО «Н».
Вывод: отнесение компенсаций акционерам за позднюю выплату дивидендов к расходам при определении базы по налогу на прибыль неправомерно (Постановление Арбитражного суда Московского округа от 4 июля 2018 г. по делу № А40-114742/2017).
Статус: *налогоплательщиком подана кассационная жалоба в ВС РФ.*

Обстоятельства дела: некоторым иностранным (кипрским) акционерам выплата дивидендов за 2013 г. была произведена Обществом с большой задержкой и только после выставления ими требований о выплате дивидендов, процентов за пользование денежными средствами и сумм упущенной выгоды, не содержащих никаких расчетов сумм заявленной упущенной выгоды. Общество самостоятельно произвело расчет сумм упущенной выгоды, взяв за основу разницу курсов валют, а также сумму процентов за пользование чужими денежными средствами (ст. 395 ГК РФ).

При расчете сумм упущенной выгоды Общество исходило из того, что если бы дивиденды были выплачены вовремя, то иностранные акционеры получили бы большую сумму в евро, так как между датой выплаты дивидендов большей части акционеров и датой выплаты дивидендов нескольким иностранным акционерам курс евро по отношению к рублю значительно повысился, что вызывало у обозначенных акционеров имущественные потери. До момента существенного роста курса евро действия акционеров по истребованию сумм дивидендов отсутствовали.

При проведении выездной проверки за период 2013–2014 гг. налоговый орган исключил из состава расходов суммы компенсаций иностранным акционерам, посчитав задержку выплаты дивидендов преднамеренной.

Решение суда: суды трех инстанций отказали Обществу в удовлетворении его требований.

Суды проанализировали корпоративные документы Общества и пришли к выводу, что выплата дивидендов иностранным акционерам в иностранной валюте ими не предусмотрена.

Согласно протоколу общего собрания акционеров расчеты по дивидендам производятся в российских рублях, в связи с чем основания для квалификации суммы упущенной выгоды как отрицательной курсовой разницы отсутствуют.

Требования от имени всех иностранных акционеров были составлены одним и тем же лицом и полностью

идентичны друг другу, расчета сумм упущенной выгоды или процентов за пользование чужими денежными средствами не содержат.

Компенсация была произведена только в пользу четырех акционеров, хотя нарушение срока выплаты дивидендов было допущено не только в отношении них.

Выплата помимо дивидендов дополнительных сумм компенсаций в связи с изменением курса валют поставила выгодоприобретателей в преимущественное положение перед другими акционерами и позволила избежать налогообложения спорных сумм, поскольку у получателей не был удержан налог ни в РФ, ни в Республике Кипр.

Судами также была дана оценка корпоративных отношений Общества и его акционеров. Суды пришли к выводу, что выплаты в адрес спорных иностранных акционеров фактически произведены в отношении лиц, выгодоприобретателями которых являются российские лица, связанные с руководством Общества.

Доводы Общества, что оно добровольно признало причинение убытков акционерам и произвело компенсационные выплаты во избежание дополнительных расходов и неблагоприятных последствий репутационного характера, в связи с чем выплаченные суммы подлежат включению в состав расходов согласно подп. 3 п. 1 ст. 265 НК РФ, были отклонены.

В соответствии с п. 14 Постановления Пленума ВС РФ от 23 июня 2015 г. № 25 упущенной выгодой является неполученный доход, на который увеличилась бы имущественная масса лица, право которого было нарушено, если бы нарушения не было.

Гражданское законодательство определяет убытки как последствия правонарушений, в связи с чем потери от инфляции или изменения курса валют не могут являться убытками в понимании, закрепленном в ст. 15 ГК РФ.

Таким образом, данные выплаты не могут быть квалифицированы как внереализационные расходы Общества, подлежащие учету при налогообложении, так как они не удовлетворяют критериям, установленным ст. 252, 265 НК РФ, — не являются обоснованными и непосредственно связанными с осуществляемой Обществом деятельностью.

Полную версию выпуска новостей судебной практики можно посмотреть на сайте «ФБК Право» в разделе «Аналитика» по ссылке: https://fbk-pravo.ru/analitycs/19995/

PDF-версия

Материал подготовлен специалистами департамента налоговых споров «ФБК Право»:

Галина Акчурина, партнер ФБК, директор департамента налоговых споров
E-mail: AkchurinaG@fbk.ru

Михаил Голованёв, руководитель проектов департамента налоговых споров
E-mail: GolovanevM@fbk.ru

Дамир Шакиров, ассистент департамента налоговых споров
E-mail: Damir.Shakirov@fbk.ru

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Аттестация специалистов, проводящих предаттестационную подготовку и профессиональное обучение по вопросам промышленной безопасности

И.А. Пименова
старший эксперт
«ФБК Право»

Как известно, организациям, эксплуатирующим опасные производственные объекты, необходимо соблюдать требования законодательства в области обеспечения подготовки и проведения аттестации специалистов по вопросам безопасности. Кроме того, рабочие таких организаций должны проходить обучение и проверку знаний в области промышленной безопасности. Для решения таких задач отдельные производственные организации создают учебные производственные центры (УПЦ) на базе своих специализированных структурных подразделений. И привлекают в качестве преподавательского состава таких УПЦ штатных сотрудников, имеющих соответствующее профессиональное образование и опыт работы. Рассмотрим некоторые практические вопросы, связанные с привлечением специалистов в штат УПЦ и аттестацией в области промышленной безопасности такого преподавательского состава.

Может ли преподаватель быть совместителем

Статья 9 Федерального закона от 21 июля 1997 г. № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» (далее — Закон № 116-ФЗ) обязывает организацию, эксплуатирующую опасный производственный объект, обеспечивать проведение подготовки и аттестации работников в области промышленной безопасности, а на самих работников опасного производственного объекта возлагает обязанность проходить подготовку и аттестацию в области промышленной безопасности.

В целях исполнения требований законодательства по промышленной и экологической безопасности, в том числе требований Закона № 116-ФЗ, Федеральной службой по экологическому, технологическому и атомному надзору (Ростехнадзором) были разработаны и утверждены[1] два документа, которые определяют порядок подготовки и аттестации работников организаций, поднадзорных Ростехнадзору:

» Положение об организации работы по подготовке и аттестации специалистов организаций, поднадзорных Федеральной службе по

[1] См. приказ Ростехнадзора от 29 января 2007 г. № 37 «О порядке подготовки и аттестации работников организаций, поднадзорных Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору».

экологическому, технологическому и атомному надзору (далее — Положение);

» Положение об организации обучения и проверки знаний рабочих организаций, поднадзорных Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору.

Указанные Положения различают две категории работников организаций: специалисты и рабочие. Подготовку и проверку знаний путем аттестации по вопросам безопасности в объеме, соответствующем должностным обязанностям, проходят специалисты[1].

Как уже отмечалось, Законом № 116-ФЗ обязанность проходить подготовку и аттестацию в области промышленной безопасности возложена на работников опасного производственного объекта.

Вместе с тем согласно п. 6 Положения организации, занимающиеся подготовкой, должны располагать в необходимом количестве специалистами, аттестованными в соответствии со специализацией в установленном Положением порядке.

Также в соответствии с п. 10 Положения организации, осуществляющие предаттестационную подготовку и профессиональное обучение по вопросам безопасности, отнесены к организациям, специалисты которых подлежат аттестации.

Таким образом, аттестации по вопросам безопасности подлежат также специалисты организаций, осуществляющих подготовку и профессиональное обучение по вопросам безопасности.

ОБРАТИТЕ ВНИМАНИЕ: в рассматриваемом Положении установлен единый регламент проведения аттестации в аттестационных комиссиях Ростехнадзора как для специалистов организаций, эксплуатирующих опасный производственный объект, так и для специалистов организаций, осуществляющих предаттестационную подготовку.

Следовательно, в буквальном смысле трактовать приведенные ниже нормы Положения можно таким образом, что специалисты (преподаватели) организаций, занимающихся предаттестационной подготовкой, должны быть работниками указанных организаций, т.е. состоять с ними в трудовых отношениях[2].

В соответствии с п. 22 Положения аттестационные комиссии Ростехнадзора в 30-дневный срок рассматривают представленные в секретариаты аттестационных комиссий обращения поднадзорных *организаций, в которых работают аттестуемые,* о проведении аттестации *работников*.

Пунктом 24 Положения установлено, что результат проверки знаний и прохождения аттестации оформляется протоколом в двух экземплярах по форме, установленной Положением, один из которых направляется *по месту работы специалиста*, проходившего проверку знаний.

Форма протокола аттестационной комиссии содержит информацию о наименовании организации, в которой работает специалист, а также о занимаемой им должности.

Дополнительным аргументом в пользу данного вывода может быть то, что редакция п. 6 Положения, действовавшая до 6 апреля 2012 г., содержала уточнение, что организации, занимающиеся подготовкой, должны располагать в необходимом количестве специалистами, *осуществляющими подготовку, для которых работа в данной организации является основной*.

Следовательно, исключив указанный критерий из действующей редакции текста п. 6, Ростехнадзор «позволил» организациям, осуществляющим подготовку по вопросам безопасности, на преподавательскую деятельность в УПЦ привлекать специалистов не только для работы по основному месту, но также и как работников-совместителей.

Может ли преподаватель работать по договору гражданско-правового характера

Отметим, что в статье не рассматриваются вопросы, связанные с возможностью одновременного заключения договора гражданско-правового характера и трудового договора с одним работником на одном предприятии, включая возможные риски переквалификации гражданско-правовых договоров в трудовые[3].

Проведенный автором анализ законодательства позволил сделать вывод, что специалисты, занимающиеся подготовкой по вопросам безопасности, могут быть внештатными сотрудниками, т.е. исполнять свои обязанности на основании гражданско-правовых договоров. Рассмотрим подробно соответствующие законодательные нормы.

1. Согласно п. 1 ст. 9 Закона № 116-ФЗ организация, эксплуатирующая опасный производственный объект, обязана обеспечивать укомплектованность *штата работников опасного производственного объекта* в соответствии с установленными требованиями.

Нормы трудового права не распространяются на лиц, работающих по договорам гражданско-правового характера (ст. 11 ТК РФ).

[1] Для рабочих установлено прохождение обучения и проверка знаний производственных инструкций по установленной в организации процедуре.

[2] В соответствии с трудовым законодательством работником является физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем (абз. 2 ст. 20 Трудового кодекса РФ).

[3] Согласно положениям абз. 4 ст. 11 ТК РФ к договору гражданско-правового характера должны применяться положения трудового законодательства, если этим договором фактически регулируются трудовые отношения.

Таким образом, обязанность оформлять трудовые отношения, возложенная на организацию п. 1 ст. 9 Закона № 116-ФЗ, относится только к работникам, трудовые функции которых непосредственно связаны с опасным производственным объектом.

Пунктом 6 Положения установлено, что организации, занимающиеся подготовкой, должны **располагать** в необходимом количестве *специалистами*. В буквальном смысле это можно трактовать и как возможность привлечения специалистов на основании договора гражданско-правового характера.

2. Наряду с образовательными организациями образовательной деятельностью могут заниматься организации, осуществляющие обучение, к которым в соответствии со ст. 31 Федерального закона от 29 декабря 2012 г. № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (далее — Закон об образовании) относятся осуществляющие образовательную деятельность научные организации, организации для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, организации, осуществляющие лечение, оздоровление и (или) отдых, организации, осуществляющие социальное обслуживание, и *иные юридические лица*.

Иные юридические лица вправе осуществлять образовательную деятельность по программам профессионального обучения, образовательным программам дошкольного образования и дополнительным образовательным программам.

Для ведения образовательной деятельности организацией, осуществляющей обучение, в ее структуре создается специализированное структурное образовательное подразделение.

Следовательно, организация, эксплуатирующая опасный производственный объект, имеет право создать в своей структуре специализированное структурное образовательное подразделение для обеспечения проведения предаттестационной подготовки работников по вопросам промышленной безопасности.

Поскольку образовательная деятельность в соответствии с законодательством РФ о лицензировании отдельных видов деятельности подлежит лицензированию, организации, осуществляющие обучение и получившие соответствующие лицензии (ст. 91 Закона об образовании), должны выполнять лицензионные требования и условия, установленные в Положении о лицензировании образовательной деятельности[1] (далее — Положение о лицензировании).

Пунктом 6 Положения о лицензировании среди прочих лицензионных требований к лицензиату при осуществлении образовательной деятельности установлено требование о наличии в штате лицензиата или **привлечении им на ином законном основании педагогических работников**, имеющих профессиональное образование, обладающих соответствующей квалификацией, имеющих стаж работы, необходимый для осуществления образовательной деятельности по реализуемым образовательным программам, и соответствующих требованиям ст. 46 Закона об образовании, а также требованиям федеральных государственных образовательных стандартов, федеральным государственным требованиям и (или) образовательным стандартам (подп. «д» п. 6 Положения о лицензировании).

Буквальное толкование закрепленного в рассматриваемой норме допущения о привлечении на ином законном основании педагогических работников позволяет сделать вывод, что лицензиат может заключать с педагогическим работником договор гражданско-правового характера (договор возмездного оказания услуг).

Данный вывод подтверждается примером судебной практики, в котором судом было рассмотрено дело об административном правонарушении, предусмотренном ч. 3 ст. 19.2 Кодекса РФ об административных правонарушениях, за осуществление деятельности, не связанной с извлечением прибыли, с грубым нарушением требований и условий, предусмотренных специальным разрешением (лицензией)[2].

Так, в Постановлении от 25 февраля 2016 г. по делу № 4а-197-16 Кемеровский областной суд пришел к выводу, что действия учебного центра, привлекшего педагогических работников на основании договоров на оказание услуг по обучению, но не заключившего с ними трудовые договоры, не являются нарушением подп. «д» п. 6 Положения о лицензировании, следовательно, не образуют состава административного правонарушения по ч. 3 ст. 19.2 КоАП РФ.

Следует отметить, что Постановлением Правительства РФ от 3 декабря 2015 г. № 1313 в Положение о лицензировании были внесены изменения, вступившие в силу 15 декабря 2015 г., в соответствии с которыми в подп. «д» п. 6 слова «*педагогических работников, заключивших с лицензиатом трудовые договоры*» заменены словами «*в штате лицензиата или привлечение им на ином законном основании педагогических работников*».

Таким образом, организация, эксплуатирующая опасный производственный объект, создавшая в своей структуре УПЦ для обеспечения проведения подготовки работников по вопросам промышленной безопасности и получившая с этой целью специальное

[1] Утверждено Постановлением Правительства РФ от 28 октября 2013 г. № 966.

[2] В соответствии с подп. «а» п. 9 Положения о лицензировании к грубым нарушениям лицензионных требований и условий относится в том числе нарушение лицензионных требований и условий, предусмотренных подп. «д» п. 6 Положения.

разрешение (лицензию), может привлекать специалистов (преподавателей) по договорам гражданско-правового характера.

Особенности документального оформления проведения аттестации в случае привлечения преподавателей УПЦ из числа штатных сотрудников производственных подразделений

Пунктом 3 Положения установлено, что аттестация специалистов по вопросам безопасности проводится в объеме, соответствующем должностным обязанностям.

Вместе с тем для специалистов организаций, занимающихся подготовкой по вопросам безопасности, аттестация должна проводиться в соответствии со специализацией (п. 6 Положения). По мнению автора, под специализацией в данном случае следует понимать преподаваемую в соответствии с разработанной учебной программой дисциплину (предмет).

Также необходимо учитывать, что согласно п. 12 Положения первичная аттестация специалистов проводится не позднее одного месяца:

- при назначении на должность;
- при переводе на другую работу, если при осуществлении должностных обязанностей на этой работе требуется проведение аттестации по другим областям аттестации;
- при переходе из одной организации в другую, если при осуществлении должностных обязанностей на работе в данной организации требуется проведение аттестации по другим областям аттестации.

Следовательно, сотрудники организации, совмещающие основные трудовые функции с преподавательской деятельностью в УПЦ, не позднее одного месяца с момента начала исполнения обязанностей по обучению и проведению предаттестационной подготовки работников по вопросам промышленной безопасности должны быть аттестованы в областях, соответствующих преподаваемым дисциплинам.

Согласно п. 5.4.5 Положения о надзорной и контрольной деятельности в системе Госгортехнадзора России[1] (далее — Положение о надзоре) среди прочих вопросов в ходе комплексного обследования подконтрольных организаций[2] надзорными органами, как правило, проверяется обеспечение подготовки и аттестации руководителей и специалистов проверяемой организации.

Значит, при проведении проверки организации, эксплуатирующей опасный производственный объект, в структуре которой есть специализированное структурное образовательное подразделение, контролирующие органы Ростехнадзора в рамках проверки обеспечения предаттестационной подготовки вправе проверить соблюдение порядка аттестации преподавателей УПЦ.

В пункте 5.4.6 Положения о надзоре установлено, что в ходе комплексного обследования инспекторы могут самостоятельно выдавать предписания об устранении выявленных нарушений правил и норм промышленной безопасности. И в случае необходимости направлять информационные письма о результатах комплексного обследования в заинтересованные организации, включая другие органы государственного надзора и контроля.

Из положений приведенных норм законодательства следует, что проведение аттестации специалиста по областям аттестации, не соответствующим занимаемой конкретным специалистом должности, при проверке органами Ростехнадзора может быть квалифицировано как отсутствие обязательной аттестации, что влечет за собой наложение административного штрафа в соответствии с п. 1 ст. 9.1 КоАП РФ.

Следует иметь в виду, что надзорные органы Ростехнадзора уполномочены проводить контроль только за соблюдением условий действия лицензий, выданных органами Ростехнадзора (раздел 5.6 Положения о надзоре). Это означает, что надзорные органы не могут при этом проверять соблюдение условий действия иных лицензий, в том числе лицензии, выданной лицензирующим органом в сфере образовательной деятельности.

Вместе с тем автор не исключает, что в случае выявления несоблюдения сроков проведения аттестации или несоответствия области проведенной аттестации преподавателей проверяющий орган Ростехнадзора может направить информационное письмо лицензирующему органу, выдавшему лицензию на осуществление образовательной деятельности, с сообщением об отсутствии необходимой аттестации. Иными словами, сообщить о факте отсутствия подтверждения соответствующей квалификации педагогических работников, что может быть расценено лицензирующим органом как грубое нарушение лицензионных требований, установленных подп. «д» п. 6 Положения о лицензировании, и повлечь за собой санкции, установленные ст. 19.2 КоАП РФ.

Также порядком проведения аттестации установлено, что *для специалистов организаций*, осуществляющих

[1] Утверждено приказом Госгортехнадзора России от 26 апреля 2000 г. № 50.

[2] Субъекты хозяйственной деятельности, эксплуатирующие опасные производственные объекты или осуществляющие производственную деятельность (работы), надзор и контроль за которыми возложены на Госгортехнадзор России (Ростехнадзор).

предаттестационную подготовку, аттестация проводится аттестационными комиссиями Ростехнадзора на основании обращения организаций о проведении аттестации работников.

На основании изложенного организациям при направлении на аттестацию преподавателей УПЦ, являющихся совместителями или оказывающих услуги по обучению на основании договора гражданско-правового характера, целесообразно в обращении на проведение аттестации наименование графы «Занимаемая должность» заменять или дополнять словами «выполняемые обязанности»[1].

В данной графе следует указывать наименование должности специалиста (преподавателя) согласно штатному расписанию УПЦ, которая соответствует выполняемым обязанностям. В графе «Область аттестации» указывать области аттестации, которые соответствуют специализации соответствующего преподавателя.

Порядок учета государственной пошлины, уплачиваемой организацией за аттестуемых преподавателей, для целей исчисления налога на прибыль

Как уже отмечалось, организации, осуществляющие подготовку по вопросам безопасности, должны *располагать специалистами*, аттестованными в порядке, установленном в Положении (п. 6 Положения).

Также указанным порядком проведения аттестации установлено, что аттестация проводится для специалистов организаций, осуществляющих предаттестационную подготовку, аттестационными комиссиями Ростехнадзора *на основании обращения организаций* о проведении аттестации работников.

Иными словами, рассматриваемым Положением обязанность обеспечения проведения аттестации специалистов установлена для самих организаций, осуществляющих подготовку и профессиональное обучение по вопросам безопасности, а не для их специалистов.

За выдачу работнику организации, осуществляющей эксплуатацию опасных производственных объектов, аттестата в области промышленной безопасности должна быть уплачена государственная пошлина в порядке и размерах, установленных Налоговым кодексом РФ (абз. 7 п. 2 ст. 9 Закона № 116-ФЗ, подп. 72 п. 1 ст. 333[33] НК РФ).

В силу п. 1 ст. 333[16] НК РФ государственная пошлина является сбором, взимаемым с юридических и физических лиц при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам за совершение в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных главой 25[3] НК РФ.

В письме от 8 июля 2014 г. № 00-02-05/1236 Ростехнадзор указал следующее:

> «Выдача документа, подтверждающего уровень квалификации, не является безусловной, а предваряется проведением определенных контрольных мероприятий. Соответственно, выдача данного документа не может рассматриваться безотносительно таких мероприятий — законодательством не установлены отдельный порядок для обращения за выдачей документа об аттестации и для обращения за проведением аттестации как таковой.
>
> Таким образом, юридически значимым действием следует признать процедуру аттестации, составной частью и итогом которой является выдача документа, подтверждающего уровень квалификации.
>
> В связи с изложенным аттестационным комиссиям Ростехнадзора необходимо руководствоваться следующим:
>
> государственная пошлина за аттестацию подлежит уплате до подачи документов на ее совершение согласно подпункту 6 пункта 1 части 1 статьи 333[18] НК РФ. Отсутствие уплаты является основанием для отказа в проведении аттестации;
>
> уплата государственной пошлины производится за каждого работника, направляемого на аттестацию, при оформлении организацией обращения на аттестацию…
>
> …в случае прохождения аттестации с отрицательным результатом уплаченная сумма госпошлины на основании подпункта 4 пункта 1 статьи 333[40] НК РФ возврату не подлежит…».

Из приведенного письма следует, что процедура аттестации специалистов является юридически значимым действием для самой организации, поскольку организация обязана направлять специалистов на прохождение аттестации с целью выполнения требования, установленного п. 6 Положения.

Значит, уплачивая государственную пошлину, установленную подп. 72 п. 1 ст. 333[33] НК РФ, организация действует в своих собственных интересах.

Косвенно такой вывод подтверждается мнением Минфина России, выраженным в письме от 6 декабря 2010 г. № 03-04-06/9-289: сумма расходов, возмещаемая работодателем работнику, прошедшему аттестацию, за уплату госпошлины в связи с выдачей удостоверения, не может быть признана экономической выгодой (доходом) работника, поскольку указанная оплата производится в интересах самой организации.

[1] В приложении № 3 к Положению приведена рекомендуемая форма обращения поднадзорных организаций.

Таким образом, расходы на уплату госпошлины за проведение аттестации и выдачу документа, подтверждающего уровень квалификации специалистов (преподавателей), являются экономически обоснованными и могут признаваться для целей налога на прибыль организации в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, которые установлены подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.

В заключение еще раз отметим, что нормы Закона № 116-ФЗ, а также Положения, разработанного в целях реализации требований указанного Закона, предусматривают проведение аттестации специалистов по вопросам безопасности, являющихся работниками организаций, поднадзорных Ростехнадзору.

Поскольку указанное Положение распространяется также и на организации, занимающиеся предаттестационной подготовкой, такие организации должны направлять на аттестацию в аттестационные комиссии Ростехнадзора своих специалистов (преподавателей), состоящих с ними в трудовых отношениях.

Вместе с тем анализ действующего в настоящее время законодательства об образовании и лицензировании образовательной деятельности показал, что организации, эксплуатирующие опасный производственный объект и создавшие на базе своих специализированных структурных подразделений УПЦ, занимающиеся обучением и предаттестационной подготовкой работников, могут направлять на аттестацию в комиссии Ростехнадзора не только штатных сотрудников УПЦ, но и специалистов, привлекаемых на преподавательскую деятельность на иных законных основаниях (как совместителей или оказывающих услуги на основании договоров гражданско-правового характера).

При направлении преподавателей на аттестацию необходимо учитывать, что области проведения аттестации должны соответствовать выполняемым обязанностям и специализации соответствующего преподавателя, что должно найти свое отражение в обращении организации в орган Ростехнадзора на проведение аттестации специалиста.

Организация может признавать в расходах для целей налога на прибыль госпошлину за проведение аттестации преподавателей в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ).

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

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Резерв под обесценение финансовых вложений

К.С. Устинова
аудитор

Несоблюдение требований по формированию резерва под обесценение финансовых вложений связано с тем, что в ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»[1] не прописан алгоритм формирования такого резерва. В результате этого применяемые организациями подходы к формированию резерва могут привести к риску ненадлежащего формирования резерва под обесценение финансовых вложений, искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также к риску принятия пользователями отчетности неверных решений на основе показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

К финансовым вложениям относятся ценные бумаги; вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций; займы, предоставленные другим организациям; дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования; вклады организации-товарища по договору простого товарищества.

Финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности по текущей рыночной стоимости. Корректировка оценки финансовых вложений до текущей рыночной стоимости проводится ежеквартально. Сумма, получившаяся в результате корректировки, относится на прочие доходы (расходы).

Возможность расчета текущей рыночной стоимости в общем случае определяется наличием котировок на рынке ценных бумаг. В этом случае текущей рыночной стоимостью финансовых вложений признается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг (РЦБ).

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости. Однако при этом бухгалтеры «забывают» проводить проверку на обесценение таких вложений и не создают резерв под обесценение. Это не соответствует принципу достоверного представления информации в отчетности. Одним из основных критериев финансовых вложений является способность актива приносить доход в будущем (п. 2 ПБУ 19/02). Для признания актива в качестве финансового вложения необходимо, чтобы он мог приносить организации экономические выгоды (доход)

[1] Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утверждено приказом Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н.

в будущем в виде процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

Отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем может говорить об обесценении финансовых вложений. В такой ситуации ПБУ 19/02 предусматривает формирование резерва под обесценение финансовых вложений.

Признаки обесценения

Обесценение — это устойчивое существенное снижение стоимости некотируемых финансовых вложений, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от них в обычных условиях ее деятельности (п. 37 ПБУ 19/02). Оно характеризуется следующими **условиями** (причем все они должны выполняться одновременно):

- *на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату* учетная стоимость существенно выше их расчетной стоимости. Учетная стоимость финансовых вложений — стоимость, по которой финансовые вложения отражены в бухгалтерском учете;
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;
- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений.

Как правило, под устойчивой тенденцией обесценения финансовых вложений понимается тенденция снижения стоимости категории финансовых вложений в течение более одного года с момента предыдущей проверки на их обесценение. Проверка на обесценение тех финансовых вложений, которые приобретены в отчетном году, не проводится.

Обесценение финансовых вложений может произойти в следующих ситуациях:

- появление у организации — эмитента ценных бумаг, имеющихся в собственности у организации, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства либо объявление его банкротом;
- совершение на рынке ценных бумаг значительного количества сделок с аналогичными ценными бумагами по цене существенно ниже их учетной стоимости;
- отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем и т.д.

При возникновении негативных тенденций организация должна произвести проверку, позволяющую установить наличие условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений. Проверка на обесценение производится не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года, однако организации вправе осуществлять ее и на отчетные даты промежуточной бухгалтерской отчетности.

На практике свидетельством обесценения является значительное или продолжительное снижение справедливой стоимости финансовых активов ниже их себестоимости.

Компания рассматривает следующие факторы при оценке обесценения финансовых активов: финансовые трудности эмитента; наличие таких нарушений условий соглашения, как отказ от выполнения обязательств или просрочка в оплате части или всей суммы задолженности; существование высокой вероятности банкротства или реорганизации эмитента; наличие негативных изменений в рейтинге платежеспособности эмитента; местные экономические, технологические, законодательные условия ведения бизнеса эмитента, которые могут вызвать снижение чистых денежных поступлений компаний и свидетельствовать о возможности отказа от обязательств со стороны эмитента. Далее компания создает резерв под обесценение вложений в ценные бумаги по непогашенным векселям после совершения протеста в неплатеже на основании оценки финансового состояния должника и его платежеспособности.

Если проверка на обесценение финансовых вложений подтверждает устойчивое существенное снижение их стоимости, необходимо создать резерв под обесценение финансовых вложений за счет финансовых результатов (в составе прочих расходов) бухгалтерской записью по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

Резерв может быть создан в размере:

- учетной стоимости финансовых вложений в случае полной уверенности в невозможности реализации (погашения, возврата) этих вложений по причинам введения процедуры банкротства или иным основаниям;
- учетной стоимости за вычетом расчетной стоимости финансовых вложений в случае наличия информации:
  - о невозможности извлечения дохода в связи со снижением стоимости чистых активов в течение продолжительного периода, а именно более двух лет подряд,
  - введении процедуры банкротства с указанием очереди в списке кредиторов и возможной сум-

мы погашения (возврата) средств, вложенных в предприятие (организацию),
- иной информации, подтверждающей устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений.

Расчетная стоимость финансовых вложений — стоимость, определяемая на основе расчета компании, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетная стоимость), и суммой устойчивого существенного снижения. Она может определяться на основе следующих методик расчета (в порядке убывания значимости):

- результатов оценки, проведенной независимым оценщиком, если такая оценка проводилась;
- цен по сделкам, заключаемым вне организованного РЦБ, если информация о таких ценах общедоступна;
- публичных котировок профессиональных участников РЦБ, при этом желательно наличие информации о котировках не менее трех профессиональных участников;
- на основании информации конкурсного управляющего с указанием очереди в списке кредиторов и возможной суммы погашения (возврата) средств, инвестированных в организацию;
- расчетной стоимости финансовых вложений с использованием информации о стоимости чистых активов на отчетную дату отчетного года и общем количестве акций (доли).

На момент формирования резерва анализируются все финансовые вложения, находящиеся в собственности организации, независимо от места их нахождения (в депозитарии, у залогодержателя, у доверительного управляющего).

Создание резерва под обесценение финансовых активов происходит только при условии, что существует объективное доказательство обесценения, вызванного одним или более событием, случившимися после первоначального признания финансовых активов. Такое событие должно оказывать воздействие на будущие денежные потоки по финансовым активам, величина воздействия должна подлежать достоверной оценке.

Убытки, связанные с возможными будущими событиями, не признаются.

При недостаточности информации для оценки платежеспособности эмитента компания руководствуется профессиональным суждением для оценки величины резерва под обесценение финансовых активов.

Отметим, что формирование резерва под обесценение финансовых вложений является обязанностью организации. Один из основных критериев формирования резерва — существенное снижение стоимости финансовых вложений. Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и из характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Следовательно, в учетной политике для целей бухгалтерского учета организация обязана установить уровень существенности для определения снижения учетной стоимости финансовых вложений относительно их расчетной стоимости.

Результаты проверки наличия признаков обесценения и определения суммы создаваемого и корректируемого резерва должны быть оформлены документально.

Периодичность заполнения акта зависит от условий учетной политики, определяющих периодичность проведения проверок на наличие признаков обесценения финансовых вложений. Форму используемого документа компания должна утвердить в учетной политике.

Выданные займы

Если организация выдала *беспроцентный заем*, то задолженность заемщика отражается в составе дебиторской задолженности. Аналогично отражается информация о начисленных процентах к получению.

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н) организация создает резервы по сомнительным долгам в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением суммы резервов на финансовые результаты организации. Если объект финансовых вложений представляет собой дебиторскую задолженность по предоставленному займу, то формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении такого актива является резерв по сомнительным долгам (Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2015 год, приведены в приложении к письму Минфина России от 22 января 2016 г. № 07-04-09/2355). В частности, величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному выданному займу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) заемщика и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Резерв по сомнительным долгам призван корректировать балансовую стоимость активов. Величина резерва является оценочным значением (п. 3 ПБУ 21/2008[1]). Организация создает резерв по со-

[1] Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008, утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

мнительным долгам в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Если объект финансовых вложений представляет собой дебиторскую задолженность по предоставленному *процентному займу*, то в составе финансовых вложений отражается только «тело» займа.

Если возникает сомнение в платежеспособности должника, то по правилам ПБУ 19/02 следует создавать резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью долга и его расчетной величиной. Как уже отмечалось, одним из признаков обесценения займа является наличие у должника по договору займа признаков банкротства либо объявление его банкротом.

Депозитные вклады

Долгосрочные депозитные вклады отражаются организациями в составе финансовых вложений.

При возникновении у банка проблем, которые *привели к отзыву у него лицензии* на осуществление банковских операций, с момента отзыва лицензии организация перестает учитывать депозит на счете 55 «Специальные счета в банках» и переносит этот долг на счет 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям». В результате этих операций у организации возникает основание для создания резерва по сомнительным долгам.

Сумма резерва по сомнительным долгам является оценочным значением и определяется организацией самостоятельно по каждому отдельному сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично (п. 2, 3 ПБУ 21/2008).

Организация вправе разработать методику определения оценочных значений самостоятельно, исходя из собственного суждения, закрепив ее в учетной политике. Резерв, как правило, создается в размере 100% суммы дебиторской задолженности банка.

Отчисления в резерв по сомнительным долгам признаются прочими расходами организации (п. 4 ПБУ 21/2008, п. 11 ПБУ 10/99[1]). Формирование резерва по сомнительным долгам отражается по дебету счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Запись производится в тот день, когда задолженность банка признается сомнительной. На наш взгляд, такой момент приходится на дату, когда организации стало известно об отзыве лицензии у банка.

В бухгалтерской отчетности по строке «Дебиторская задолженность» должна быть отражена реальная для взыскания с покупателей, заказчиков и иных дебиторов задолженность. Такой порядок отражения соответствует главному предназначению бухгалтерской отчетности — достоверному представлению о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату и о финансовом результате его деятельности. Резерв по сомнительным долгам как раз и нужен для того, чтобы в финансовой отчетности информация о дебиторской задолженности была отражена с учетом требования осмотрительности. Создавая резерв на полную сумму долга банка, организация, по сути, признает убытки.

Задолженность банка становится нереальной для взыскания при погашении требования к банку, не удовлетворенного в ходе конкурсного производства по причине недостаточности имущества банка. Основанием для издания приказа руководителя о списании задолженности кредитной организации, признанной банкротом, может являться вынесенное арбитражным судом определение о завершении конкурсного производства либо информация о внесении в ЕГРЮЛ записи о ликвидации кредитной организации.

Дебиторская задолженность, нереальная для взыскания, подлежит списанию с учета за счет созданного ранее резерва по сомнительным долгам либо в составе прочих расходов. Списание производится на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации (письмо Минфина России от 28 апреля 2012 г. № 07-02-06/117).

Задолженности банка, признанные нереальными для взыскания, списываются за счет средств резерва по сомнительным долгам в сумме созданного резерва и отражаются по дебету счета 63 и кредиту счета 76. Суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств созданного резерва, относятся на финансовые результаты в качестве прочих расходов и оформляются записями по дебету счета 91 и кредиту счета 76.

Отзыв у банка лицензии не является основанием для признания в налоговом учете суммы, оставшейся на расчетном счете, безнадежным долгом (письмо УФНС России по г. Москве от 11 ноября 2011 г. № 16-15/109658@), поскольку задолженность банка перед клиентами не связана с реализацией в их адрес товаров, работ или услуг (п. 1 ст. 266 Налогового кодекса РФ). Таким образом, сумму задолженности банка перед организацией последняя не может учесть при формировании резерва по сомнительным долгам,

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

даже если в учетной политике для целей налогообложения заявлено о его создании.

Если организация включена в реестр требований кредиторов, то для целей налогообложения прибыли сумму, «зависшую» на расчетном счете, организация сможет включить во внереализационные расходы только после того, как арбитражный суд примет решение о ликвидации банка и соответствующая запись о его ликвидации будет внесена в ЕГРЮЛ. Факт истечения срока исковой давности, например, если процедура ликвидации банка длилась больше трех лет, значения не имеет (ст. 203 Гражданского кодекса РФ, письмо Минфина России от 4 марта 2013 г. № 03-03-06/1/6313).

Если организация не была включена в реестр требований кредиторов, можно признать долг банка безнадежным по истечении срока исковой давности, т.е. после истечения трехлетнего срока (письмо Минфина России № 03-03-06/1/6313).

Рассмотрим ситуацию, когда в бухгалтерском учете отчисления в резерв по сомнительным долгам включаются в состав прочих расходов, а в налоговом учете резерв не формируется.

При списании безнадежного долга в налоговом учете сумма списанного долга включается в состав расходов, тогда как в бухгалтерском учете расход не признается. Если же задолженность, признанная сомнительной, будет погашена, в бухгалтерском учете признается доход, в налоговом учете ни расходов, ни доходов в связи с погашением задолженности признано не будет. В связи с этим можно сделать вывод, что расход в виде создаваемого резерва по сомнительным долгам, а также доход, признаваемый при его списании, подпадают под определение постоянных разниц, приведенное в п. 4 ПБУ 18/02[1]. Поэтому при создании резерва необходимо отражать возникновение постоянного налогового обязательства, а при списании долга — постоянного налогового актива (п. 4, 7 ПБУ 18/02).

В то же время при создании резерва по сомнительному долгу и последующем списании за счет этого резерва суммы долга, признанного безнадежным, либо при последующем списании самого резерва общая сумма доходов и расходов, признаваемых в бухгалтерском и налоговом учете, одинакова. В связи с этим организация может рассматривать разницы, возникающие в связи с образованием резерва по сомнительным долгам, в качестве вычитаемых временных разниц, приводящих к образованию отложенных налоговых активов (п. 11, 14 ПБУ 18/02).

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

Облигации

В Рекомендациях аудиторам по проверке годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2015 г. обращено внимание на отражение в отчетности стоимости облигаций федерального займа с индексируемым номиналом (ОФЗ-ИН). Они выпускаются в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 15 мая 1995 г. № 458 и Условиями эмиссии и обращения облигаций федерального займа с индексируемым номиналом, утвержденными приказом Минфина России от 22 мая 2015 г. № 80н.

Номинальная стоимость данных облигаций изменяется в зависимости от индекса потребительских цен. По таким бумагам предусмотрена также выплата купонного дохода. Этот доход, как и доход от увеличения номинала, признается в целях уплаты налога на прибыль процентным и облагается по ставке 15% (письмо Минфина России от 14 июля 2015 г. № 03-03-10/40395).

Финансовые вложения, по которым можно определить их текущую рыночную стоимость, на конец отчетного периода следует отражать по такой стоимости. При этом корректируется оценка на предыдущую отчетную дату.

В бухгалтерской отчетности информацию о корректировке стоимости ОФЗ-ИН по причине изменения их рыночной стоимости следует отражать общей суммой, без разделения ее в зависимости от причин, по которым оно произошло. Значит, для бухгалтера главное — показать текущую стоимость облигаций, а причины ее изменения можно оставить для выяснения специалистам по ценным бумагам, но никак не для широкого круга пользователей финансовой отчетности.

Вклады в уставные капиталы

Вклады в уставный капитал ООО относятся к финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется. Каждое такое вложение необходимо регулярно проверять на обесценение, а при наличии такового — корректировать балансовую стоимость актива посредством резерва под обесценение (п. 21, 38–40 ПБУ 19/02).

Отсутствие дивидендов — сигнал к тому, чтобы поинтересоваться финансовым положением общества, в которое была сделана инвестиция. Вклады в уставный капитал можно оценивать исходя из действительной стоимости доли, которую можно получить при выходе из общества. Если она меньше балансовой стоимости вклада, то на разницу создают резерв.

Для определения расчетной стоимости таких финансовых вложений, как акции, которые не обращаются на организованном рынке ценных бумаг, может приме-

няться методика определения расчетной стоимости, содержащаяся в письме Минфина России от 15 мая 2008 г. № 03-03-06/1/312, основанная на стоимости чистых активов эмитента, приходящейся на соответствующую акцию.

Расчетную стоимость финансовых вложений (РС), не котирующихся на РЦБ, можно определить по формуле

$$\mathbf{РС = ЧА : ОК_а,}$$

где ЧА — чистые активы;

$ОК_а$ — общее количество акций.

В случае устойчивого снижения стоимости финансовых вложений образуется резерв под их обесценение (Р).

Сумма отчислений в резерв рассчитывается по формуле

$$\mathbf{Р = УС – РС,}$$

где УС — учетная стоимость финансовых вложений (стоимость, по которой ценные бумаги отражены в бухгалтерском учете).

Величина чистых активов как ООО, так и АО рассчитывается на основании данных бухгалтерской отчетности. Поэтому, чтобы определить величину чистых активов, нужен бухгалтерский баланс общества, в которое осуществлены инвестиции, составленный на конкретную дату.

ПРИМЕР 1. Организация осуществила вклад в уставный капитал в сумме 5 000 000 руб. Уставный капитал состоит из 50 000 обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 100 руб. каждая. Они не котируются на организованном рынке. Учетной политикой определено, что снижение стоимости финансовых вложений признается существенным, если разница между учетной и расчетной стоимостью финансовых вложений превышает 5%.

На конец предыдущего и отчетного годов наблюдалось снижение чистых активов организации, что означает наличие у нее убытков и является примером ситуации, в которой может произойти обесценение финансовых вложений; чистые активы составили 4 100 000 руб.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности организация провела проверку на обесценение финансовых вложений.

Определим расчетную стоимость финансовых вложений:

$$\mathbf{РС = ЧА : ОК_а = 4\ 100\ 000\ руб. : 50\ 000\ шт. = 82\ руб./шт.}$$

При таком снижении организация создает резерв под обесценение финансовых вложений:

$$\mathbf{Р = УС – РС = 100\ руб./шт. – 82\ руб./шт. = 18\ руб./шт.;\ снижение\ на\ 18\%.}$$

Эта операция в бухгалтерском учете отражается записью по дебету счета 91-2 и кредиту счета 59 на сумму 900 000 руб. (18 руб./шт. × 50 000 шт.).

На конец отчетного периода финансовые вложения отражаются в балансе в строке 1170 по их первоначальной стоимости за вычетом суммы резерва.

Стоимость финансовых вложений составит 4 100 000 руб. (5 000 000 руб. – 900 000 руб.). Таким образом, за отчетный период финансовые вложения организации обесценились на 900 000 руб.

ПРИМЕР 2. Акционерное общество является одним из участников ООО «N». Вклад в уставный капитал «N» — 1 000 000 руб. На 31 декабря чистые активы «N» оказались отрицательными, поэтому соответствующее финансовое вложение не сулит инвестору денежных поступлений. Значит, инвестиция в «N» полностью обесценилась и ее расчетную стоимость следует признать равной нулю.

Дальнейшее движение по резерву

В пункте 39 ПБУ 19/02 установлено, что если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется дальнейшее снижение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону *его увеличения* и уменьшения финансового результата бухгалтерской записью по дебету счета 91 и кредиту счета 59.

Если же, напротив, результаты проверки свидетельствуют *о повышении расчетной стоимости финансовых вложений*, то сумма ранее созданного резерва корректируется в сторону его уменьшения, а финансовый результат возрастает благодаря увеличению суммы прочих доходов бухгалтерской записью по дебету счета 59 и кредиту счета 91.

Если на основе имеющейся информации общество делает вывод, что финансовое вложение более не удовлетворяет критериям устойчивого снижения стоимости, то в полной сумме созданного ранее резерва под обесценение указанных финансовых вложений в учете формируется запись по дебету счета 59 и кредиту счета 91 (п. 40 ПБУ 19/02).

Аналогично списывается величина резерва по выбывшим (проданным, списанным) финансовым вложениям.

На практике можно встретить два варианта отражения корректировок резерва под обесценение финансовых вложений. Первый: бухгалтерская запись оформляется на сумму разницы между ранее сформированным резервом и размером резерва, рассчитанным по состоянию на отчетную дату. Второй: сначала оформляется бухгалтерская запись на всю сумму числящегося в учете резерва, т.е. сальдо по счету 59 «обнуляется», затем новой записью отражается резерв в размере, рассчитанном по состоянию на отчетную дату.

ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

Прекращение трудовых отношений с работниками, нанятыми для выполнения заранее определенной работы

А.Е. Герасимова
руководитель практики «ФБК Право»,
канд. юрид. наук

Е.С. Капустина
старший юрисконсульт «ФБК Право»

Иногда работники нанимаются для реализации строго определенных проектов. Например, для выполнения обязательств работодателя по договору с его заказчиком или конкретного функционала в рамках внутреннего проекта работодателя. После исполнения договора или завершения проекта возникает вопрос о прекращении трудовых отношений с работником. Подобного рода ситуации можно разделить на две категории в зависимости от того, как в договоре описаны причины заключения именно срочного трудового договора. Рассмотрим их.

Ситуация первая: стороны договора точно прописали, для выполнения каких работ или оказания каких услуг в рамках контрактов или же проектов нанимается работник. Такое основание в наибольшей мере соответствует абз. 8 ч. 1 ст. 59 Трудового кодекса РФ. Согласно указанной норме срочный трудовой договор заключается с лицами, принимаемыми для выполнения заведомо определенной работы в случаях, когда ее завершение не может быть определено конкретной датой.

На основании ч. 2 ст. 79 ТК РФ трудовой договор, заключенный на время выполнения определенной работы, прекращается по завершении этой работы. В силу ч. 1 ст. 79 ТК РФ о прекращении трудового договора в связи с истечением срока его действия работник должен быть предупрежден в письменной форме *не менее чем за три календарных дня* до увольнения, за исключением случаев, когда истекает срок действия срочного трудового договора, заключенного на время исполнения обязанностей отсутствующего работника.

Таким образом, по завершении заранее определенной работы, для выполнения которой был нанят работник, работодатель должен уведомить работника об этом факте в срок не менее чем за три календарных дня до увольнения. Соответствующее уведомление должно содержать ссылки на заранее определенную работу, для выполнения которой был нанят работник, и основания, свидетельствующие о том, что данная работа завершена.

Как следствие, завершение организацией проектов в сфере, указанной в срочном трудовом договоре, прекращение договоров выполнения работ (оказания услуг), для выполнения которых нанят работник, прекращение финансирования проекта могут являться формальным основанием для прекращения срочного трудового договора (п. 2 ч. 1 ст. 77, ч. 2 ст. 79 ТК РФ).

Как следует из судебной практики, в большинстве случаев суды признают обоснованным заключение срочного трудового договора и под-

тверждают законность увольнения в связи с завершением выполнения заранее определенной работы в следующих случаях:

1) при наличии в срочном трудовом договоре реквизитов гражданско-правового договора между работодателем и компанией-заказчиком, для исполнения которого нанят работник, расторжение соответствующего договора с работодателем дает право прекратить договор с работником (Апелляционные определения Московского городского суда от 26 сентября 2017 г. по делу № 33-38295/2017, от 30 августа 2017 г. по делу № 33-34458/2017, от 24 апреля 2017 г. по делу № 33-15611/2017, от 20 декабря 2016 г. по делу № 33-50467/2016, от 16 декабря 2016 г. по делу № 33-25298/2016, от 30 ноября 2016 г. № 33-48057/2016, от 23 июня 2016 г. № 4г-4949/2016);
2) при наличии в срочном трудовом договоре указания проекта, для реализации которого нанят работник, завершение проекта является основанием для прекращения трудовых отношений с работником (Апелляционные определения Московского городского суда от 14 марта 2018 г. по делу № 33-10503/2018, от 22 декабря 2017 г. № 4г-16694/2017, от 26 сентября 2017 г. по делу № 33-38295/2017);
3) если имеются иные доказательства работы сотрудника по конкретному договору работодателя с третьим лицом, по отдельному заранее конкретизированному проекту (Кассационное определение Московского городского суда от 4 октября 2017 г. № 4г-11279/2017, Апелляционное определение Московского городского суда от 8 ноября 2016 г. № 33-44132/2016).

На наш взгляд, в такой ситуации срок срочного трудового договора может быть квалифицирован как предельный. Соответственно, трудовые отношения с работником прекращаются в связи с истечением срока трудового договора.

В случае точного закрепления в срочном трудовом договоре, для реализации какого проекта (исполнения какого договора) нанят работник, риск признания незаконным прекращения трудового договора можно оценить как невысокий.

Ситуация вторая: из текста договора неочевидны основания для заключения срочного трудового договора. При заключении срочного трудового договора работник нанимается с достаточно неоднозначной формулировкой оснований для заключения такого договора. Например, «срочный трудовой договор был заключен на определенный срок ввиду характера и условий предстоящей работы, финансирование которой осуществляется в пределах предусмотренного договором срока».

Если такие срочные трудовые договоры перезаключались на новый срок неоднократно, то существует риск не только оспаривания прекращения трудового договора, но и признания договора заключенным на неопределенный срок. Пленум Верховного Суда РФ в п. 14 Постановления от 17 марта 2004 г. № 2 обратил внимание на право судов с учетом обстоятельств каждого дела признавать срочный трудовой договор заключенным на неопределенный срок, если в ходе судебного разбирательства будет установлен факт многократности заключения срочных договоров на непродолжительный срок для выполнения одной и той же трудовой функции.

Соответственно, несмотря на наличие формального основания для прекращения срочного трудового договора в связи с завершением проектов и прекращением (расторжением) договора с заказчиком, увольнение может быть оспорено по причине многократного перезаключения срочного трудового договора на новый срок. Помимо этого, в связи с неоднозначностью формулировок оснований заключения срочного трудового договора, отсутствием четкого указания проекта, для выполнения которого нанят работник, также нельзя исключить риск признания спорного договора трудовым договором, заключенным на неопределенный срок, по этому основанию.

В случае несогласия с прекращением трудового договора работник имеет право оспорить увольнение в порядке, предусмотренном ст. 391–396 ТК РФ.

Работник вправе предъявить требования об оспаривании увольнения, признании срочного трудового договора заключенным на неопределенный срок, восстановлении на работе, признании недействительной записи в трудовой книжке, взыскании заработной платы за вынужденный прогул, компенсации морального вреда. В случае удовлетворения требований работника суд вправе взыскать заработную плату за вынужденный прогул за весь период судебного разбирательства, вплоть до момента восстановления на работе.

Дополнительно следует отметить, что в случае оспаривания увольнения в судебном порядке в каждом конкретном случае суд будет принимать решение на основании имеющихся доказательств и обстоятельств дела с учетом судейского усмотрения. Следовательно, нельзя полностью исключать риск удовлетворения требований работника в случае возникновения спора даже при наличии перечисленных далее доказательств.

На основании проанализированной судебной практики полагаем, что риски признания срочного трудового договора трудовым договором на неопределенный срок могут быть снижены при наличии следующих оснований:

- имеется заранее определенный договор (договоры) с заказчиком, в рамках которого (которых) выполнялась работа конкретным работником, и этот договор (договоры) прекращен(ы), по нему (ним) приостановлено (прекращено) финансирование;
- кадровые документы оформлены последовательно и содержат ссылки на абз. 8 ч. 1 ст. 59 ТК РФ;
- имеются доказательства найма работника именно для выполнения соответствующего(их) проекта(ов) (ссылки в должностной инструкции, переписке, job offer и др.).

Также в целях уточнения основания для заключения срочного трудового договора возможно заключение дополнительного соглашения к трудовым договорам с работниками об изменении условий срочного трудового договора путем приведения их в соответствие с абз. 8 ч. 1 ст. 59 ТК РФ. Вместе с тем подобного рода изменение возможно только в случае наличия согласия работника.

Подводя итог, отметим, что в срочном трудовом договоре необходимо детальное описание основания и целей его заключения. В противном случае нельзя исключать риски оспаривания прекращения срочного трудового договора и переквалификации его в договор, заключенный на неопределенный срок. ©

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

КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

Внесение изменений в предмет договора о предоставлении субсидии

А.А. Сусарова
старший юрисконсульт
«ФБК Право»

Д.С. Терещенко
юрисконсульт
«ФБК Право»

Представим ситуацию. К вам приходит ведущий инженер и рассказывает о новой и перспективной разработке, аналогов которой на российском рынке нет и не было. Его выводы вполне обоснованны, разработка действительно кажется перспективной. Настолько перспективной, что она выгодно выделяется на фоне других проектов, заявленных на конкурс на получение государственного гранта (субсидии). Субсидия получена, договор о предоставлении субсидии заключен, разработка идет полным ходом. Спустя несколько лет после начала проекта оказывается, что в заявленном виде конечная разработка невыгодна или не востребована, концепцию нужно изменить. Возникает резонный вопрос о наличии юридических препятствий для изменения предмета договора о предоставлении субсидии.

Можно ли изменить предмет договора о предоставлении субсидии

В силу ч. 1 ст. 78 Бюджетного кодекса РФ субсидии юридическим лицам предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения неполученных доходов и затрат, связанных с реализацией проекта. Статья 78 БК РФ устанавливает общие условия предоставления субсидии и не содержит специальных положений о порядке внесения изменений в договор о предоставлении субсидии.

Цели, условия и порядок предоставления субсидий конкретизируются в порядке предоставления субсидий. Этот документ утверждается органом государственной власти, предоставляющим конкретную субсидию, и устанавливает критерии и способы оценки заявленных проектов, требования к получателям субсидии, а также условия ее использования и расчета.

Порядком предоставления субсидии могут быть предусмотрены условия внесения изменений в предмет договора субсидии или установлен общий запрет на изменение договора.

Соответственно, если порядком предоставления субсидии такие условия установлены и изменение предмета договора возможно, оно не повлечет за собой негативных последствий.

Если же порядком предоставления субсидий возможность изменения предмета договора не установлена, при изменении договора на стороне получателя субсидии возникает ряд существенных рисков.

Последствия внесения изменений в предмет договора в обход требований порядка предоставления субсидии

Риск 1. Возврат субсидии ввиду ее нецелевого использования

Заключение к договору о предоставлении субсидии дополнительного соглашения, изменяющего предмет договора, может быть квалифицировано как сделка, нарушающая требования закона или иного правового акта в соответствии со ст. 167 Гражданского кодекса РФ ввиду отсутствия у сторон права по своему усмотрению изменять договор, заключаемый по результатам конкурса. В таком случае сделка будет недействительна.

Как следствие, использование субсидии ее получателем на цели, установленные дополнительным соглашением к договору субсидии, а не первоначальным договором, может рассматриваться как нецелевое использование бюджетных средств.

Такое нарушение может быть выявлено контролирующим органом по результатам анализа отчетов о целевом использовании субсидии, которые ее получатели представляют уполномоченному органу в соответствии со ст. 78 БК РФ.

Нарушение получателями субсидий условий, установленных при их предоставлении, влечет за собой обязанность получателя вернуть предоставленную субсидию в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ.

Таким образом, последствием выявления факта нецелевого использования денежных средств является возврат полученных денежных средств в бюджет и, соответственно, одностороннее расторжение договора о предоставлении субсидии по подп. 1 п. 2 ст. 450 ГК РФ (существенное нарушение обязательств стороной договора).

Риск 2. Ответственность по антимонопольному законодательству

Как правило, конкурсная комиссия оценивает заявки на предоставление субсидии на основании показателей бизнес-плана проекта, содержащих экономическое и техническое обоснование необходимости государственного финансирования, а также показатели результативности разработки. Получается, что предмет заключаемого на конкурсе договора уже включает в себя и заявленные показатели результативности проекта, и его подробное описание.

Кроме того, конкурсная комиссия, принимая решение о предоставлении субсидии, оценивает перспективность именно заявленного проекта, а не его модификаций. Согласование сторонами договора субсидии иных показателей эффективности путем заключения дополнительного соглашения к договору может рассматриваться как нарушение конкурсной процедуры заключения договора субсидии.

Такая позиция находит подтверждение в судебной практике. Так, в Постановлении Шестого ААС от 6 октября 2014 г. № 06АП-4618/2014[1] указывается, что изменение предмета договора на предоставление субсидии, заключенного по результатам конкурсных процедур, означало бы «изменение условий, на которых предприниматель был признан победившим в конкурсе».

Статьей 15 Федерального закона от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции» (далее — Закон о защите конкуренции) установлен запрет на ограничивающие конкуренцию акты и действия (бездействие) федеральных органов исполнительной власти. Среди прочего запрещается создание дискриминационных условий, а также предоставление государственной преференции в нарушение требований, установленных главой 5 данного Закона (подп. 7, 8 ст. 15 Закона о защите конкуренции).

Согласно правовой позиции ВАС РФ, изложенной в Постановлении от 5 апреля 2011 г. № 14686/10, достаточным основанием для вывода о нарушении ч. 1 ст. 15 Закона о защите конкуренции является создание условий, возможности для наступления последствий в виде недопущения, ограничения либо устранения конкуренции. В тех случаях, когда требуется проведение конкурса, подразумевающее состязательность хозяйствующих субъектов, его непроведение, за исключением случаев, допускаемых Законом, не может не влиять на конкуренцию, поскольку лишь при публичном объявлении конкурса в установленном порядке могут быть выявлены потенциальные желающие получить товары, работы, услуги, доступ к соответствующему товарному рынку либо право ведения деятельности на нем.

В соответствии с п. 8 ст. 4 Закона о защите конкуренции дискриминационными условиями являются условия доступа на товарный рынок, условия производства, обмена, потребления, приобретения, продажи, иной передачи товара, при которых хозяйствующий субъект или несколько хозяйствующих субъектов поставлены в неравное положение по сравнению с другим хозяйствующим субъектом или другими хозяйствующими субъектами.

Получается, что изменение качественных характеристик разработки может быть квалифицировано анти-

[1] Оставлено без изменения Постановлением Арбитражного суда Дальневосточного округа от 25 мая 2015 г. № Ф03-1701/2015.

монопольным органом как действие, ограничивающее конкуренцию.

Такой вывод подтверждает ФАС Северо-Западного округа, который в Постановлении от 11 июля 2014 г. № Ф07-4793/2014 по делу № А66-9585/2013 указывает, что действия Департамента по заключению с коммерческой организацией (МУП «ЖЭК») без проведения конкурсного отбора договора о предоставлении субсидий на возмещение затрат по выполнению мероприятий в целях обеспечения бесперебойного и безопасного дорожного движения и поддержания надлежащего состояния магистральной улично-дорожной сети города и договора на возмещение затрат на приобретение комбинированных дорожных машин совершены им с нарушением положений ч. 1 ст. 15 Закона о защите конкуренции.

Такой же позиции придерживается и Федеральная антимонопольная служба РФ, которая в письме от 24 декабря 2015 г. № ИА/74666/15 указывает: «…в результате нарушения порядка предоставления субсидий денежные средства бюджета представлены актом государственного органа как лицам, имеющим право на предоставление субсидий, так и лицам, у которых такое право отсутствует, чем созданы дискриминационные условия; акт соответствующего органа отменен».

Следовательно, изменение предмета договора субсидии без проведения конкурсных процедур может рассматриваться как установление дискриминационных условий для субъектов предпринимательской деятельности и, соответственно, как нарушение ст. 15 Закона о защите конкуренции.

В случае выявления такого нарушения антимонопольный орган может выдать предписание, обязывающее выдавший субсидию уполномоченный орган расторгнуть договор о предоставлении субсидии как заключенный в нарушение ст. 15 Закона о защите конкуренции и не допустить перечисления получателю субсидий из соответствующего бюджета (Постановление Третьего ААС от 22 января 2014 г. по делу № А33-9718/2013).

Относительно риска привлечения к административной ответственности отметим следующее.

В соответствии с ч. 2 ст. 15.15.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях нарушение юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем, физическим лицом, являющимися получателями субсидий, условий их предоставления, за исключением случаев, предусмотренных ст. 15.14 указанного Кодекса, влечет за собой наложение административного штрафа на юридических лиц — от 2 до 12% суммы полученной субсидии.

Соответственно, указанной статьей предусмотрена административная ответственность получателя денежных средств в случае нарушения условия предоставления субсидий.

Вместе с тем согласно позиции ВС РФ, выраженной в Постановлении от 17 февраля 2016 г. № 309-АД15-19447, осуществление нецелевого использования денежных средств, предоставленных в качестве субсидии, не охватывается диспозицией ч. 2 ст. 15.15.5 КоАП РФ, так как нецелевое использование денежных средств является нарушением условий использования субсидии, а не условий ее предоставления.

С учетом приведенной позиции ВС РФ риск привлечения к административной ответственности за неправомерное изменение предмета договора, на наш взгляд, минимален.

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

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

О некоторых спорных вопросах в связи с досрочным прекращением трудовых договоров при сокращении штата работников

СИТУАЦИЯ

Работодатель принял решение о сокращении штата и надлежащим образом ознакомил о своем решении работников. Некоторые из работников подали заявления о досрочном прекращении трудовых договоров. Соответствующим приказом работодатель уволил работников и произвел с ними необходимый расчет. Не согласившись с процедурой увольнения, работники обратились в суд с иском о восстановлении на работе, мотивируя требования, в частности, тем, что работодатель, увольняя работников по сокращению штата, не предложил им все имеющиеся вакансии.

ВОПРОС

Правомерны ли действия работодателя в данном случае?

ОТВЕТ

Ввиду того что работники заявили о своем желании досрочно прекратить трудовые отношения с работодателем, им правомерно не были предложены иные имеющиеся вакансии. Следовательно, действия работодателя в данном случае законны.

Сделанный вывод подтверждает и судебная практика. Так, Московским городским судом в Апелляционных определениях от 6 июля 2017 г. № 33-25824/2017, от 26 апреля 2017 г. по делу № 33-16100/2017, от 22 января 2016 г. по делу № 33-2118/2016 обоснованно сделан вывод о том, что само по себе наличие согласия работника на увольнение до истечения срока предупреждения об увольнении по существу освобождает работодателя от обязанности по трудоустройству работника, предложения ему вакантных должностей и выяснения преимущественного права на оставление на работе, поскольку свидетельствует о согласии работника на прекращение трудовых отношений.

Аналогичные выводы сделаны и в других регионах, например в Апелляционных определениях Санкт-Петербургского городского суда от 18 октября 2016 г. № 33-19650/2016 по делу № 2-1684/2016, Пермского краевого суда от 20 января 2016 г. по делу № 33-418/2016, Ставропольского краевого суда от 9 июня 2015 г. по делу № 33-3608/15, Кемеровского областного суда от 26 августа 2014 г. по делу № 33-8343.

Ответ подготовила
руководитель практики «ФБК Право» Е.А. Шигидина

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

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

Исследования ФБК Грант Торнтон

Эксперты Экономического клуба ФБК Грант Торнтон — о производительности труда

20.11.2018

Сильно ли отстает Россия от развитых стран по производительности труда? Какова эта производительность в различных видах экономической деятельности? Как влияют на нее новые технологические тренды и цифровизация экономики? Эти и многие другие вопросы обсудили известные эксперты на заседании Экономического клуба ФБК Грант Торнтон.

Открывая дискуссию, **директор Института стратегического анализа ФБК Грант Торнтон Игорь Николаев** представил аналитическую записку со сравнительным анализом производительности труда в различных отраслях в России и других государствах. Он отметил, что данных непосредственно по производительности труда (руб./чел. или руб./час) Росстат не предоставляет, заменяя их индексами. Но, используя имеющуюся в открытом доступе информацию о валовой добавленной стоимости и отработанных часах, можно посчитать производительность и сравнить ее с европейской.

«Из расчетов видно, что средняя производительность труда в России ниже среднеевропейской в 2,9 раза. Наибольшее отставание — в сельском хозяйстве (в 5,3 раза), наименьшее — в секторе науки и профессиональных услуг (в 2,1 раза). Убежден, что производительность повышать нужно, но в настоящее время явно недооценивается важность развития конкуренции как ключевого стимула для этого», — подчеркнул И. Николаев.

Директор Института анализа предприятий и рынков Высшей школы экономики Андрей Яковлев, в свою очередь, согласился с тем, что повышение производительности труда сегодня — это основа экономического развития. Однако он заметил, что конкуренция не решит всех вопросов, так как с советских времен в стране осталось много предприятий в так называемых моногородах.

«С точки зрения конкуренции их нужно было закрыть еще 10 лет назад, но это вызвало бы социальный взрыв. Поэтому они работают до сих пор и производительность там, конечно же, оставляет желать лучшего. Очевидным решением было бы создание в этих регионах дополнительных рабочих мест, более отвечающих современным реалиям, и безболезненное замещение неэффективных производств», — пояснил он.

Тему развил заведующий Лабораторией изучения цифровой трансформации государства и общества РАНХиГС, член экспертного совета

Правительства РФ Василий Буров. Он рассказал, что современные технологии в некоторых отраслях могли бы уже сегодня повысить производительность труда в десятки, а то и в сотни раз. Однако в настоящий момент не решен вопрос, что делать с людьми, которых высвободит «цифровизация».

«Именно поэтому во многих случаях производительность труда занижается искусственно. Вопрос этот рано или поздно придется решать, но для этого необходимо принципиально менять существующие бизнес-процессы», — отметил В. Буров.

Экономический клуб ФБК — уникальная дискуссионная площадка, которая предоставляет возможность представителям массмедиа встречаться с известными экономистами, политиками и чиновниками для профессионального обсуждения широкого круга экономических вопросов.

https://www.fbk.ru/press-center/news/eksperty-ekonomicheskogo-kluba-fbk-o-proizvoditelnosti-truda/

Конференции

«ФБК Право» на Всероссийском налоговом форуме ТПП России

01.11.2018

Юристы «ФБК Право» приняли участие в XIV Всероссийском налоговом форуме, организованном Торгово-промышленной палатой РФ.

Ведущий эксперт практики налогового консалтинга «ФБК Право» Алеся Хомич, выступая на круглом столе «Актуальные вопросы косвенного налогообложения», рассказала о трудностях, с которыми столкнутся налогоплательщики в связи с изменением основной ставки НДС с начала следующего года: «Отсутствие в Законе № 303-ФЗ переходных положений, устанавливающих порядок применения новой ставки НДС в отношении договоров, заключенных до 1 января 2019 г., порождает немало вопросов и приводит к появлению разъяснений контролирующих органов, которые не только не снимают такие вопросы, а лишь обостряют их».

В числе наиболее важных она выделила вопрос о необходимости внесения изменений в «переходящие» договоры в части изменения ставки НДС и о порядке исчисления НДС в случае, когда аванс получен в 2018 г., а фактическое исполнение по договору приходится на 2019 г.

Старший эксперт практики налогового консалтинга «ФБК Право» Алексей Ярзуткин рассказал об инициативе участников Хартии в сфере оборота сельскохозяйственной продукции создать специальный информационный ресурс. В нем будут содержаться сведения об организациях, по операциям с которыми имеются признаки наличия неподтвержденного источника применения налоговой выгоды в виде принятия к вычету сумм НДС.

«Создание такого информационного ресурса направлено на стимулирование добросовестной конкуренции на рынке АПК, в том числе за счет повышения налоговой дисциплины участников рынка, и приведет к более ответственному саморегулированию рынка», — пояснил А. Ярзуткин.

В рамках Форума прошли и другие тематические секции по различным направлениям налогового законодательства: трансфертному ценообразованию, управлению налоговыми рисками, косвенному налогообложению, налоговым спорам, порядку взаимодействия с налоговыми органами и др.

Форум стал открытой площадкой, где юристы, представители органов государственной власти и бизнес-сообщества могут обсудить важные проблемы в сфере налоговой политики, совместно найти пробелы в законодательстве и сформировать сбалансированную позицию по вопросам правоприменения.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-na-vserossiyskom-nalogovom-forume-tpp/

FBK CyberSecurity на DefCon Moscow 2018

12.11.2018

FBK CyberSecurity приняла участие в XV встрече специалистов по ИТ-безопасности **DefCon Moscow 2018**.

С докладом на тему эксплуатации DNS-туннелей выступили **эксперты по информационной безопасности FBK CyberSecurity Андрей Скуратов и Сергей Мигалин**. Они детально разобрали саму технику передачи произвольного трафика в обход DNS-протокола, сделали обзор существующих решений на рынке, а также провели демонстрацию собственной open-source разработки.

«Целью проведенного исследования в первую очередь было избавление от проблем, с которыми нам приходится сталкиваться в реальных проектах. Сегодня рынок не предлагает решения, которое бы полностью нас устраивало, поэтому мы сделали его сами. И на DefCon мы впервые публично рассказали о нашем детище. И стоит отметить, что к нему проявили большой интерес. Уже в неформальной обстановке мы долго обсуждали с участниками особенности утилиты, потенциальные доработки функционала в будущем и прочие технические детали», — подчеркнул А. Скуратов.

Встреча DefCon Moscow 2018 прошла в конгресс-центре Московского технического университета связи и информатики (МТУСИ), собрав различных экспертов ИБ-сообщества.

Defcon Moscow — открытое и независимое сообщество технических энтузиастов и исследователей в области технической безопасности и высоких технологий.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-cybersecurity-na-defcon-moscow-2018-/

FBK CS на конференции по кибербезопасности OFFZONE 2018

19.11.2018

FBK CyberSecurity приняла участие в ежегодной конференции по практической информационной безопасности **OFFZONE 2018**.

Эксперты FBK CyberSecurity Андрей Скуратов и Михаил Фирстов рассказали о компьютерных атаках с использованием техники DNS-rebinding. В своем аналитическом докладе они детально разобрали принцип работы данной техники, продемонстрировали собственные наработки эксплойтов, а также на примерах инцидентов последних лет показали актуальность проблемы в сегодняшних реалиях.

«Многие эксперты в этой области не уделяют должного внимания данной атаке, оправдывая это своеобразными особенностями ее эксплуатации, а также малоощутимыми последствиями. В своем докладе мы наглядно показали, что с приходом ряда современных технологий, таких как IoT, эта забытая атака может сильно усложнить жизнь и привести к критическим последствиям как для обычных, так и для корпоративных пользователей», — отметил М. Фирстов.

Конференция OFFZONE 2018 собрала признанных специалистов, энтузиастов и исследователей в области кибербезопасности.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-cs-na-konferentsii-po-kiberbezopasnosti-offzone-2018/

FBK CyberSecurity на конференции ZeroNights 2018

23.11.2018

Эксперты по информационной безопасности FBK CyberSecurity Михаил Фирстов, Сергей Мигалин, Андрей Скуратов и Ярослав Москвин приняли участие в VIII Международной конференции **ZeroNights 2018**, которая прошла в Санкт-Петербурге.

На конференции специалисты из России, Китая, Франции, США, Германии и других стран представили публике свои исследования в области практической информационной безопасности. В основу доклада «Исполнения ELF в оперативной памяти Linux» легла уникальная исследовательская работа специалистов FBK CS.

«Площадка собрала лучших представителей отрасли. Мы смогли не только представить наше исследование, поучаствовать в дискуссиях на актуальные темы в профессиональной области, но и познакомиться со специалистами-единомышленниками», — отметил С. Мигалин.

«Наш доклад смог привлечь внимание аудитории, что было заметно по личным беседам после конференции, а также по оценкам на крупнейшем веб-сервисе для хостинга IT-проектов GitHub, где в открытом доступе представлены наработки FBK CyberSecurity», — подчеркнул А. Скуратов.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-cybersecurity-na-konferentsii-zeronights-2018/

ФБК Grant Thornton на конференции RAEX

28.11.2018

Партнер ФБК Grant Thornton Владимир Скобарев выступил на XV ежегодной конференции RAEX **«Годовой отчет. Опыт лидеров и новые стандарты»**.

В своем докладе он рассказал об итогах работы 35-й сессии Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности, прошедшей на площадке ООН в Женеве в конце октября 2018 г. Эксперты обсуждали разработанные **UNCTAD** показатели отчетности организаций о вкладе в достижение Целей устойчивого развития.

«Через год в Женеве будут рассмотрены результаты пилотных проектов по применению данных показателей. Важно, чтобы в этих проектах участвовали и российские компании», — отметил партнер ФБК Grant Thornton.

В ходе конференции были подведены итоги проводимого RAEX ежегодного конкурса годовых отчетов, ведущие эксперты поделились своими взглядами на основные проблемы и тенденции развития годовой отчетности.

Конкурс годовых отчетов RAEX («Эксперт РА») проводит уже 19 лет. За это время он стал признанной площадкой для обсуждения главных трендов развития контента и дизайна годовых отчетов. За годы реализации проекта в конкурсе приняли участие свыше 550 крупнейших компаний России и стран СНГ.

https://www.fbk.ru/press-center/news/-fbk-na-konferentsii-raex/

Новые проекты ФБК Грант Торнтон

ФБК Grant Thornton выступила партнером исследования национальной сети Глобального договора ООН

19.11.2018

ФБК Grant Thornton в партнерстве с РСПП и агентством «ЭС ДЖИ ЭМ» по заказу национальной сети Глобального договора ООН провела опрос компаний — лидеров российской экономики о текущем уровне и перспективах их вовлеченности в реализацию Целей устойчивого развития (ЦУР) ООН.

На дискуссионной сессии по итогам опроса **партнер ФБК Grant Thornton Владимир Скобарев** отметил важность интеграции ЦУР ООН в стратегию компаний. «Итоги опроса показывают, что для многих российских компаний актуальной является задача настройки системы корпоративного управления на участие в реализации ЦУР, учет связанных с этим рисков и возможностей для бизнеса», — подчеркнул эксперт.

Результаты исследования будут использованы для определения приоритетов бизнеса и формирования программы действий национальной сети Глобального договора ООН.

https://www.fbk.ru/press-center/news/-fbk-vystupila-partnerom-issledovaniya-natsionalnoy-seti-globalnogo-dogovora-oon/

Наши события

FBK CyberSecurity поддержала соревнования по кибербезопасности MIEM CTF 2018

19.11.2018

FBK CyberSecurity выступила партнером соревнований по практической информационной безопасности **MIEM CTF 2018**, финал которых прошел в Московском институте электроники и математики ВШЭ.

Для участия в финале по итогам отборочного онлайн-тура были приглашены лучшие 27 команд со всей России — от Санкт-Петербурга до Владивостока. Задания мероприятия были разработаны **экспертами FBK CyberSecurity Андреем Скуратовым и Сергеем Мигалиным**, а также членами студенческой организации «Высшая школа CTF».

«CTF — это отличная возможность для специалистов по ИБ в игровом формате показать свои навыки и получить новые. Мы не впервые занимаемся организацией подобного рода мероприятий, и в этот раз нам хотелось не только провести все на высоком уровне, но также порадовать участников более нестандартными и практическими задача-

ми, которые при этом будет интересно и весело решать», — говорит А. Скуратов.

Соревнование прошло в формате jeopardy (task-based) и включало в себя как стандартные категории (Web, Crypto, Reverse, Forensics, PPC и т.д.), так и специально разработанную категорию, заключающуюся во взломе инфраструктуры приложения, работающего на базе всем известной игры Minecraft.

«Соревнования по информационной безопасности в формате Capture The Flag дают возможность молодым специалистам проявить себя. Ребят, которые могут за 8 часов вскрыть шифрование, захватить веб-сервис с уязвимостями и найти условного преступника всего лишь по никнейму и IP-адресу, ждет большое будущее в области», — считает С. Мигалин.

Пьедестал заняли следующие команды: 3-е место — VoidHack из Уральского федерального университета, 2-е место — SFT0 из МГТУ им. Баумана и 1-е место — kks_wund3rw4ffl3_team из РТУ МИРЭА.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-cybersecurity-podderzhala-sorevnovaniya-po-kiberbezopasnosti-miem-ctf-2018/

«ФБК Право» отмечена рейтингом World Tax

23.11.2018

«ФБК Право» была отмечена в двух ключевых номинациях ежегодного международного рейтинга **World Tax**, опубликованного изданием International Tax Review.

Компания вошла в список лидеров в сфере налогообложения по направлениям «Общий налог на прибыль» и «Трансфертное ценообразование».

World Tax — один из самых авторитетных рейтингов для налоговых консультантов. Это основной источник информации о налоговых консультантах в различных юрисдикциях для финансовых директоров крупнейших мировых компаний.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-otmechena-reytingom-world-tax/

«ФБК Право» провела налоговый мастер-класс

28.11.2018

О лучших практиках в сопровождении налоговых проверок, защите налогоплательщиков от необоснованных обвинений, а также самых актуальных вопросах в области налогового права рассказали юристы **департамента налоговых споров «ФБК Право»** и приглашенные эксперты в ходе **уникального двухдневного мастер-класса**.

Заместитель директора департамента налоговых споров Татьяна Григорьева подробно рассказала об основных изменениях законодательства, которые повлияют на налоговое администрирование и налоговые претензии. С 1 января 2019 г. эти изменения потребуют ведения бизнеса по иным принципам и с учетом новых нормативных документов и актов.

Говоря о предпроверочном анализе, **руководитель проектов Александр Григорьев** обозначил пределы полномочий налоговых органов на данной стадии, воз-

можности налогоплательщиков, их права и обязанности. На примерах конкретных кейсов он дал практические рекомендации о тактиках поведения, пояснив, как уже на стадии предпроверочного анализа формировать доказательственную базу для подтверждения правомерности своей позиции.

О реальных полномочиях налоговых органов, законных и незаконных требованиях проверяющих рассказал **руководитель проектов Артем Ломизе**. Он объяснил, какие бывают виды и стадии проверочных мероприятий, перечислил типичные тактики проведения допросов и указал, какие виды экспертиз, проводимых налоговыми органами в настоящее время, являются самыми популярными.

Тему продолжил управляющий партнер Адвокатского бюро «ЗКС» Денис Саушкин. Он поделился рецептами защиты от уголовного преследования по обвинениям в неуплате налогов.

О текущей ситуации и ближайшем будущем в контроле цен для целей налогообложения рассказал **руководитель практики стратегического проектирования и досудебной оценки налоговых рисков Михаил Голованев**. Он перечислил устоявшиеся критерии, которые налоговые органы используют в делах по обвинению в манипулировании ценами, подходы, выработанные правоприменительной практикой, а также дал прогноз на 2019 г.

Экс-председатель налогового состава ВАС РФ Виктор Бациев затронул тему структурирования бизнеса, сделок и инвестпрограмм, попытавшись ответить на вопрос, где граница между налоговым планированием и незаконной налоговой оптимизацией.

Партнер, директор департамента налоговых споров Галина Акчурина посвятила свое выступление налоговым проверкам. Она отметила, что накопленных знаний, навыков и наработок значительно больше, чем могли вместить временные рамки мероприятия.

«Мастер-класс собрал не только очень большую, но и очень заинтересованную аудиторию. Мы рассмотрели программы налоговых проверок, обсудили стратегии защиты, работающие на практике и, наоборот, неэффективные. Мы обменялись мнениями по различным кейсам. Мы очень благодарны всем принявшим участие! Будем рады снова встретиться на следующих мастер-классах для обсуждения самых значимых налоговых тем», — заключила Г. Акчурина.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-pravo-provela-nalogovyy-master-klass-/

ФБК Grant Thornton провела аналитический квест для студентов Финансового университета

30.11.2018

ФБК Grant Thornton совместно с Управлением планирования и развития карьеры Финансового университета организовала для студентов вуза **аналитический квест «Узнай компанию»**, в рамках которого ребята могли попробовать свои силы в решении профессиональных задач, а компания — подобрать кандидатов в команду ведущей российской аудиторско-консалтинговой группы. Авторы самых лучших и развернутых ответов на задания квеста получили специальные призы, а также были приглашены на стажировку в компанию без конкурсного отбора.

Об этапах последнего студентам подробно рассказала **директор департамента развития и стандартизации учетных процессов Елена**

Тютюнникова. В свою очередь, **Дарья Яковлева**, недавно присоединившаяся к команде **департамента международной отчетности ФБК Grant Thornton**, поделилась своим опытом прохождения вступительных испытаний и последующей работы в компании.

Как пояснил **партнер ФБК Grant Thornton Аскольд Бирин**, от участников аналитического квеста требовалось продемонстрировать не только теоретические знания, но и умение их эффективно использовать при решении прикладных задач. Например, одним из заданий было определить компанию, имея на руках лишь ее финансовую отчетность.

«Потому особенно отрадно было видеть, что многие замечательно справились с непростыми заданиями. И мы будем рады помочь таким студентам начать успешную карьеру в аудите и консалтиге», — подчеркнул А. Бирин.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-provela-analiticheskiy-kvest-dlya-studentov-finansovogo-universiteta/

ФБК Grant Thornton создала уникальную коллекцию инструкций планирования и учета доходов и расходов

04.12.2018

Компания «ФБК Grant Thornton» создала уникальную коллекцию инструкций и отраслевых методик планирования и учета доходов и расходов.

База знаний включает как документы, разработанные министерствами и ведомствами с 70-х гг., так и самые актуальные отраслевые инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости.

В базе собраны инструкции для различных отраслей промышленности.

Большинства документов нет в справочно-правовых системах «Гарант» и «КонсультантПлюс».

Собранные методики могут быть использованы:

- для разработки новой номенклатуры статей расходов;
- обоснования финансирования инвестпроектов и грантов;
- ведения раздельного учета при выполнении госконтрактов, в том числе в рамках гособоронзаказа;
- создания собственных систем управленческого учета;
- систематизации процессов, их описания и упорядочения.

Об условиях использования базы методик можно узнать по электронной почте: chernovat@fbk.ru.

https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-sozdala-unikalnuyu-kollektsiyu-instruktsiy-i-otraslevykh-metodik-planirovaniya-i-ucheta-dokhodov/

УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2018 ГОД

Указатель статей, опубликованных в журнале за 2018 год

Рубрики, статьи	№ журнала
АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ	
Критическая информационная инфраструктура: новые правила и требования к безопасности Е.С. Капустина	3
Обложение НДФЛ доходов, полученных от продажи криптовалюты (виртуальной валюты) Ю.М. Лермонтов	10
ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ	
Общие вопросы налогообложения / Уплата и возврат налогов и сборов / Налог на добавленную стоимость / Налог на прибыль организаций / НДФЛ и страховые взносы / Специальные налоговые режимы / Прочие налоги и сборы / Страховые взносы / Налоговый контроль / Ответственность / Отчетность / МСФО / Бухгалтерский учет / Гражданское законодательство / Хозяйственная деятельность / Недвижимость / Строительство / Интеллектуальная собственность / Экономика / Ценные бумаги / Финансовый рынок / Валютное законодательство / Антимонопольное законодательство / Законодательство о банкротстве / Таможенное законодательство / Банковское законодательство / Трудовое и миграционное законодательство / Процессуальное законодательство / Разное	1–12
ДЕЛА СУДЕБНЫЕ	
Новости судебной практики в области налогов, сборов, страховых взносов РФ	1–12
УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ	
Контролируемые иностранные компании: учитываем дивиденды и выбираем ставку правильно Д.И. Парамонов, Д.М. Иванов	1
Если иностранному специалисту работодатель оплачивает жилье В.И. Цыганова	1
Введение онлайн-касс: что нужно знать покупателям при учете затрат для целей налога на прибыль А.Н. Ярзуткин	1
Что учитывать за балансом В.И. Неверова	3
Лимит остатка наличных денежных средств в компаниях с многоуровневой структурой Е.Н. Щербачева	5
О допустимости отклонений в написании адреса в счете-фактуре А.М. Шамов	5
Отдельные аспекты налогообложения операций по оказанию услуг по сертификации иностранных автомобилей Д.И. Парамонов	5
Инвентаризационные разницы при пересортице запасов В.И. Неверова	5
Подрядчик привлекает субподрядчика: есть ли опасность? С.М. Горохов, А.М. Шамов	6
Учет в расходах для целей налога на прибыль выплат, установленных соглашением о расторжении трудового договора (выходных пособий) Ю.М. Лермонтов	6
Декларирование участия в иностранных компаниях (в контролируемых иностранных компаниях) в рамках второго этапа амнистии капитала Д.И. Парамонов, А.М. Шамов	7
Как оформить работников из стран ЕАЭС и платить с их зарплаты налоги и взносы В.И. Неверова	7
Налоговые последствия уменьшения уставного капитала российских организаций — членов международных холдингов Д.И. Парамонов	8

Рубрики, статьи	№ журнала
Внутригрупповые инвестиции российских компаний в налоговом и бухгалтерском учете Д.И. Парамонов, А.Н. Ярзуткин	8
Учет депозитов И.П. Огнева	9
Налоговые последствия приобретения физическим лицом ценных бумаг по цене ниже рыночной и последующей реализации таких ценных бумаг Д.И. Парамонов, А.М. Шамов	10
Питание работников: риски, связанные с налогообложением П.Е. Паламарчук	10
Новые правила налогообложения вклада в имущество акционерного общества путем прощения долга С.М. Горохов, М.Ю. Свинцов	11
Аттестация специалистов, проводящих предаттестационную подготовку и профессиональное обучение по вопросам промышленной безопасности И.А. Пименова	12
Резерв под обесценение финансовых вложений К.С. Устинова	12
ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»	
Налоговые аспекты ведения деятельности в Кыргызской Республике Д.И. Парамонов, П.С. Куракина	2
Незарегистрированные лекарственные препараты: особенности реализации Н.Н. Леженникова, А.М. Шамов, С.М. Родионова	4
Выдача займа некоммерческой организацией — фондом. Риски выхода за пределы специальной правоспособности А.В. Шашкова, А.М. Хомич	5
Спорные вопросы применения повышающих коэффициентов амортизации Е.И. Голубева	6
О возможности применения освобождения от обложения НДС при выполнении НИОКР А.Н. Ярзуткин	10
Таможня для бизнеса в индустрии моды в свете нового Таможенного кодекса ЕАЭС А.В. Балакина, А.Н. Ярзуткин	11
Прекращение трудовых отношений с работниками, нанятыми для выполнения заранее определенной работы А.Е. Герасимова, Е.С. Капустина	12
КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ	
Последствия внесения в уставный капитал зданий без земли В.С. Иванов	1
Строительство на арендованном земельном участке в интересах третьего лица: варианты оформления отношений В.Э. Полякова	2
Перевод работников в обособленное подразделение: что учесть при оформлении С.М. Родионова	3
Сотрудничество государства и частных организаций в социальной сфере В.С. Иванов	4
Как участник общества с ограниченной ответственностью может контролировать генерального директора А.В. Шашкова	4
Требования к охране труда и организации безопасности компании, занимающейся торговлей транспортными средствами Е.С. Капустина	6
Способы минимизации рисков при невыполнении обязательств по репатриации валютной выручки А.А. Суворова, С.М. Родионова	7
Непропорциональное распределение прибыли общества с ограниченной ответственностью Е.С. Капустина	8
Право собственности на демонтированные детали Е.Н. Бокарева	9
Права на базы данных официальных документов Е.С. Капустина	9

Рубрики, статьи	№ журнала
О внесении изменений в договор о предоставлении субсидии из государственного бюджета А.А. Сусарова, Д.С. Терещенко	9
Внесение изменений в предмет договора о предоставлении субсидии А.А. Сусарова, Д.С. Терещенко	12
АУДИТ	
Уверенность в услугах аудитора Е.А. Лащинина	2
СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ	
Нюансы регистрации обособленного подразделения Подарки работникам и НДФЛ Ю.М. Лермонтов	3
Налоговые консультации. Налог на прибыль Ю.М. Лермонтов	4
Ответы на четыре вопроса по налогообложению Ю.М. Лермонтов	11
О некоторых спорных вопросах в связи с досрочным прекращением трудовых договоров при сокращении штата работников Е.А. Шигидина	12
НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»	
Исследования ФБК Грант Торнтон / Конференции / Новые проекты ФБК Грант Торнтон / Наши события / Публикации ФБК Грант Торнтон	1–12

Подписка на журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации»:

Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»

Агентство «Книга-Сервис»

Объединенный каталог «Пресса России»

ФБК
Grant Thornton

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», 2018
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.