



ФБК  
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

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

№ **12**

ДЕКАБРЬ  
**2016**



# СОДЕРЖАНИЕ

## АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

### 4 О ПРОЕКТЕ ФСБУ «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»

Т.А. РАЗЖИВИНА

---

## ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

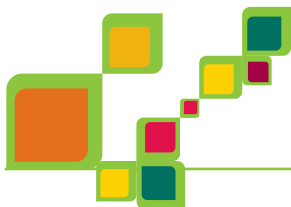
### 14 НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА / ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ / ОТВЕТСТВЕННОСТЬ / ОТЧЕТНОСТЬ / ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО / ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

## КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

### 26 ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИЕ РАСХОДЫ: ГРАЖДАНСКИЕ, АДМИНИСТРАТИВНЫЕ И УГОЛОВНЫЕ РИСКИ

А.А. СУВОРОВА, А.А. ЕРМОЛЕНКО

---



## **СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ**

### **32** РАСХОДЫ НА ПРОВЕДЕНИЕ ФУРШЕТА И НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

**Ю.М. ЛЕРМОНТОВ**

---

## **НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»**

### **34** ИССЛЕДОВАНИЯ ФБК / КОНФЕРЕНЦИИ / НАШИ СОБЫТИЯ

## **УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2016 ГОД**

### **37** УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ, ОПУБЛИКОВАННЫХ В ЖУРНАЛЕ ЗА 2016 ГОД

По вопросам редакционной подписки на электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации» обращайтесь к Владимиру Светашеву по адресу: [dso\\_admin@fbk.ru](mailto:dso_admin@fbk.ru)

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

# АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ

## О проекте ФСБУ «Основные средства»

Т.А. Разживина  
аудитор

---

Нормативная база по бухгалтерскому учету постоянно пополняется, и задача бухгалтера и аудитора — своевременно знакомиться с нововведениями и быть готовым применять их на практике. Причем не стоит все оставлять на последний день, а лучше заблаговременно начать расширять свой кругозор, особенно если речь идет о серьезных методологических документах, вводящих новые правила учета для коммерческих и некоммерческих организаций. Именно такими и являются федеральные стандарты бухгалтерского учета.

Статьей 21 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета отнесены федеральные стандарты, отраслевые стандарты; рекомендации в области бухгалтерского учета; стандарты экономического субъекта.

С 2013 года Минфин России ведет активную работу по разработке и утверждению федеральных стандартов бухгалтерского учета. Информационным сообщением от 7 июня 2016 г. № ИС-учет-2 ведомство сообщило, что в 2016 г. среди иных документов Фондом «Национальный регулятор бухгалтерского учета “Бухгалтерский методологический центр”» должен быть разработан проект ФСБУ «Основные средства».

Фонд 19 сентября 2016 г. уведомил о завершении публичного обсуждения ФСБУ «Основные средства» и направлении его в Минфин России для проведения экспертизы Советом по стандартам бухгалтерского учета.

Планируется, что данный стандарт должен стать обязательным для применения в 2018 г., но допускается его досрочное применение.

Отметим, что ввод в действие нового Плана счетов запланирован позднее — на 2020 г. Соответственно, отражение операций по ФСБУ будет производиться в соответствии с действующей редакцией Плана счетов бухгалтерского учета<sup>1</sup>.

Следуя общей направленности реформирования бухгалтерского учета в России на сближение с МСФО, в проекте ФСБУ «Основные средства» в качестве основы отечественных регламентаций используются следующие МСФО:

- » МСФО (IAS) 16 «Основные средства»;
- » МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»;
- » МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям».

<sup>1</sup> План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н.

<sup>2</sup> Введены в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

Проект содержит требования, позволяющие максимально приблизить российскую отчетность в части информации об активах к МСФО.

В целом он дает больше свободы организациям и, следовательно, в гораздо большей степени по сравнению с ПБУ 6/01<sup>1</sup> требует от бухгалтера применения профессионального суждения.

## Структура стандарта

Стандарт не будет применяться организациями госсектора; некоммерческие организации смогут применять его с учетом специфики — ведения деятельности не для целей получения дохода; те, кто имеет право вести упрощенный бухгалтерский учет, смогут не применять ряд пунктов стандарта.

По структуре этот стандарт состоит из восьми разделов:

- » I «Общие положения»;
- » II «Признание и единица учета»;
- » III «Оценка при признании»;
- » IV «Оценка после признания»;
- » V «Амортизация»;
- » VI «Обесценение»;
- » VII «Списание»;
- » VIII «Раскрытие информации в отчетности».

### I. Общие положения

Проект ФСБУ, по аналогии с ПБУ 6/01, не приводит определения основных средств, дает лишь ссылку на то, что ОС являются активы, характеризующиеся совокупностью ряда признаков. При этом уточняется, что, если актив отвечает указанной совокупности признаков, но не является полностью готовым (завершенным) для использования, он признается основным средством, даже если находится в незавершенном состоянии на любой стадии создания (строительства, сооружения, изготовления). **Данная норма отличается от нынешней редакции ПБУ 6/01, согласно которому объект принимается к учету по факту приведения его в состояние, пригодное для использования.** Действие стандарта расширено на капитальные вложения, которые будут расшифровкой к строке отчетности «Основные средства».

Не планируется применение ФСБУ «Основные средства» к животным и растениям, за исключением плодоносящих, используемых для получения сельскохозяйственной продукции. Данные объекты выделены в отдельную группу активов под названием «Биологи-

ческие активы». Их учет регулируется МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»<sup>2</sup>. Напомним, что по правилам ПБУ 6/01 в составе ОС сейчас учитываются многолетние насаждения, рабочий продуктивный и племенной скот и прочие объекты.

Также в отдельную группу выделены объекты недвижимости, **предназначенной для сдачи в аренду** либо приобретенной в инвестиционных целях (для обеспечения роста ее стоимости), но не планируемой к использованию в производственном (технологическом) процессе, а также не для продажи. Указанные объекты могут быть названы **инвестиционной недвижимостью**. Их учет регулируется МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»<sup>2</sup>.

Также стандарт не применяется к объектам ОС и других внеоборотных активов, использование которых прекращено в связи с принятием решения **об их продаже**. Учет таких активов регулируется МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»<sup>2</sup>.

**Аренданные и переданные в аренду ОС** учитываются с учетом особенностей, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету аренды. Напомним, что в данный момент следует использовать МСФО (IAS) 17 «Аренда»<sup>2</sup>. В дальнейшем планируется разработка аналогичного российского стандарта. Отметим, что одним из основных принципов учета аренды согласно проекту является необходимость учета объекта лизинга на балансе арендатора. Это правило согласуется с тем, что критерии признания активов в качестве основных средств не содержат условия о наличии права собственности.

Проектом ФСБУ организациям предоставлено право не применять стандарт в отношении объектов, стоимость которых в отдельности либо в совокупности группы ОС не является существенной в целях оценки финансового состояния организации. При этом существенной в проекте стандарта признается информация, означающая, что от ее наличия, отсутствия или способа отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации зависят решения пользователей этой отчетности. Отмечено, что указанное право предоставлено при условии, что организация признает затраты, связанные с такими основными средствами, расходами по обычной деятельности периода, в котором такие затраты были понесены, и раскрывает данный факт в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аналогом данной нормы является п. 5 действующего ПБУ 6/01, согласно которому активы, удовлетворяющие критериям признания основных средств и стои-

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

<sup>2</sup> Введены в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

мостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. **Иными словами, лимит стоимости заменен на критерий существенности.** Компания может самостоятельно установить критерий существенности, например в размере 100 000 руб. Однако стоит обратить внимание на переходные положения. Балансовая стоимость ОС, которые не отвечают новому критерию, должна быть списана в составе первой корректировки.

В понятийном аппарате наряду с такими уже знакомыми бухгалтерам определениями, как «актив», «группа основных средств», «срок амортизации», встречаются и новые, еще непривычные понятия: «неамортизируемая величина», «актив», «себестоимость», «существенность», «чистая стоимость продажи». Например, неамортизируемая величина — расчетная сумма, которую экономический субъект получил бы на текущий момент от выбытия объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия). Она определяется перед началом амортизации. Или, скажем, такое понятие, как «чистая стоимость продажи» — это стоимость, по которой организация способна продать актив, за вычетом предполагаемых затрат, необходимых для разборки объектов, извлечения ценностей, подготовки к продаже.

В соответствии с ПБУ 6/01 в качестве минимального объекта учета выбирается отдельный объект или комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое. Как и прежде, при выделении отдельных инвентарных объектов следует исходить из срока полезного использования компонентов, входящих в состав объекта: разные по сроку использования компоненты учитываются как отдельные объекты. В проекте ФСБУ уточнено: если такие компоненты являются существенными по стоимости в общей стоимости объекта. Организации должны быть самостоятельны при выборе минимального объекта учета, подлежащего индивидуальному признанию, используя для этого свое профессиональное суждение. Например, отдельно могут учитываться узлы, детали, запасные части, которые имеют иной срок полезного использования.

## II. Признание и единица учета

Проект ФСБУ предлагает признавать основное средство в качестве актива в тот момент времени, когда хозяйствующим субъектом **понесены связанные с этим основным средством затраты.** Под затратами в данном случае понимается выбытие активов

организации, возникновение у нее обязательств или выпуск ею собственных долевых инструментов (эмиссия акций, увеличение уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда и т.п.). Указанное определение является новым для бухгалтерского законодательства, поскольку действующие редакции нормативно-правовых актов в области бухгалтерского учета оперируют понятием «расход».

Выданный аванс (предоплата) расходом не является до момента поставки. Однако выданные под приобретение объекта ОС авансы (см. раздел «Раскрытие информации в отчетности») в случае существенности раскрываются в бухгалтерском балансе в составе основных средств.

Если говорить об объекте учета, то таковым, по проекту ФСБУ, признается **существенная часть стоимости основных средств**, в отношении которой может быть определен самостоятельный продолжительный период поступления будущих экономических выгод в организацию. Объект учета ОС определяется вне зависимости от возможности его физического обособления от других объектов.

Нынешний стандарт ПБУ 6/01 под объектом учета основных средств понимает инвентарный объект, который представляет собой объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющий собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Особый интерес вызывает перечень объектов, которые могут быть отнесены к основным средствам. В частности, в этот перечень включены:

- » физически обособленные объекты;
- » запчасти и другие элементы физически обособленных объектов, подлежащие замене через продолжительные периоды;
- » проводимые через продолжительные периоды **плановые ремонты;**
- » проводимые через продолжительные периоды **техосмотры и техобслуживание;**
- » иные объекты.

Единицы учета, определенные изначально при признании, могут впоследствии изменяться с учетом новых обстоятельств. А в целях проведения инвентаризации компоненты можно объединять или разъединять с целью удобства для проверки их наличия.

В проекте ФСБУ сказано, что компонент основного средства может иметь материально-вещественную форму либо представлять собой затраты на проведение ревизий технического состояния и капитальный



ремонт. Иными словами, фактически предлагается капитализировать в составе стоимости ОС затраты на технические ревизии объектов. Из этого также следует, что подобные затраты могут учитываться как отдельные инвентарные объекты, поскольку срок их списания может отличаться от срока использования соответствующего объекта. Несмотря на то что нематериальный и невещественный характер данных затрат фактически вступает в противоречие с одним из признаков основных средств, положение о капитализации указанных затрат отражает идею сближения российского учета основных средств с МСФО.

В отношении плановых ремонтов и техосмотров действующее законодательство предполагает капитализацию затрат на эти мероприятия только в случае улучшения ранее принятых характеристик использования объектов.

### III. Оценка при признании

Проектом ФСБУ определено, что основные средства признаются **по себестоимости**, тогда как в ПБУ 6/01 речь идет о фактических расходах.

Претерпели серьезные изменения статьи, включаемые в первоначальную стоимость ОС при первоначальном принятии актива к учету. В частности, в себестоимость основных средств будут включаться:

- » стоимость приобретаемого у других лиц имущества: объектов, готовых к использованию в качестве ОС; объектов, требующих монтажа, достройки, доработки, дооборудования для их использования в качестве ОС; сырья, материалов, комплектующих, запчастей и других аналогичных предметов, необходимых для создания и улучшения ОС;
- » стоимость работ, услуг, имущественных прав, получаемых за плату у других лиц с целью получения ОС;
- » балансовая стоимость других активов организации (например, запасов), списываемая в связи с их использованием для получения ОС;
- » амортизация внеоборотных активов, используемых при получении ОС;
- » заработная плата и любые другие формы вознаграждений работникам организации, труд которых используется для получения ОС, включая любые оценочные обязательства, возникающие в связи с использованием организацией труда этих работников, а также все связанные с указанными вознаграждениями обязательные социальные платежи (пенсионное, медицинское страхование и др.) и иные выплаты, в том числе в пользу третьих лиц;

- » долговые затраты в случаях, предусмотренных нормативными правовыми актами, регулирующими бухгалтерский учет таких затрат;
- » невозмещаемые суммы налогов, сборов, пошлин и иных обязательных платежей в бюджет, уплачиваемых (подлежащих уплате) организацией в связи с получением ОС;
- » расчетная оценка **обязательств по будущему демонтажу и утилизации имущества** и восстановлению окружающей среды, которые образуются у организации в связи с получением ею ОС;
- » иные затраты, непосредственно обеспечивающие получение ОС.

Существенным нововведением следует считать положение о включении в первоначальную стоимость основных средств **затрат на их демонтаж и ликвидацию** и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке. Параллельно в учете признается соответствующее оценочное обязательство (резерв). Указанные затраты оцениваются расчетным путем на момент принятия объекта к учету и впоследствии корректируются при изменении величины резерва.

В себестоимость основных средств **не будут включаться**:

- » косвенные налоги, такие как НДС, акцизы, в случае если они подлежат возмещению в соответствии с законодательством;
- » затраты на текущее обеспечение эксплуатации основных средств, поддержание их в рабочем состоянии;
- » затраты на плановые ремонты ОС, повторяющиеся через непродолжительные периоды;
- » затраты на внеплановые ремонты ОС, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой такие ремонты восстанавливают функциональные качества и сроки использования основных средств, но не улучшают и не продлевают их;
- » затраты, обусловленные ненадлежащей организацией процесса получения ОС, такие как сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев (за исключением обусловленных технологическими особенностями процесса создания основных средств), аварий, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины, чрезвычайных ситуаций;
- » затраты, которые не могут быть непосредственно соотнесены с получением ОС, такие как общехозяйственные расходы;
- » затраты на организацию торжественных, публичных, презентационных мероприятий по открытию новых производств, по продвижению новых

продуктов или услуг, включая затраты на рекламу, пресс-конференции, выставки и пр.;

- » затраты, связанные с организацией хозяйственной деятельности в новом месте или с новой категорией клиентов;
- » затраты на перемещение, удаление или ликвидацию ранее эксплуатировавшихся ОС или других активов организации независимо от того, являются ли такие перемещение, удаление или ликвидация необходимыми для получения новых основных средств;
- » затраты на реорганизацию деятельности;
- » затраты на обучение персонала;
- » иные затраты, не соответствующие условиям признания ОС, установленным проектом стандарта «Основные средства».

Определено, что **рассрочка платежа** на период свыше года или меньший срок, установленный организацией, должна учитываться при определении стоимости. Первоначально расходами следует признать сумму, которая была бы уплачена без рассрочки, а разница в дальнейшем должна быть признана в период отсрочки в процентных расходах, как при учете долговых обязательств.

Определено, как считается стоимость основных средств, приобретаемых **путем мены и при внесении целевых вкладов собственниками организации**.

Если в ходе пуско-наладочных работ получены ценности, которые можно продать или использовать как готовую продукцию, вторичное сырье, то стоимость полученного вычитается из первоначальной себестоимости. При продаже таких активов до начала амортизации нужно произвести корректировку с учетом цены продажи.

Затраты, связанные одновременно с несколькими единицами учета ОС, распределяются между ними обоснованным и установленным организацией способом.

Если актив переквалифицирован в основное средство из другого вида, то его себестоимость определяется в момент переквалификации как балансовая стоимость такого актива.

#### IV. Оценка после признания

Проектом стандарта запланированы две модели учета в отношении каждой группы ОС: с переоценкой либо без переоценки. Учитывать однородные объекты основных средств, включенных в одну группу, по разным моделям нельзя. В случае изменения учетной политики в отношении пересмотра модели учета ОС это изменение подлежит применению перспективно, т.е. без проведения ретроспективного пересчета показателей бухгалтерской отчетности.

Если хозяйствующий субъект выбирает модель учета основных средств **без переоценки**, то себестоимость актива, сформированная при признании, не изменяется, так же как и не производится пересчет суммы амортизации, начисленной за период эксплуатации. При этом ОС в бухгалтерской отчетности отражается по балансовой стоимости, представляющей собой себестоимость, уменьшенную на сумму начисленной амортизации и убытков от обесценения.

Если субъектом выбрана модель учета основных средств **по переоцененной стоимости**, то и себестоимость, и начисленная на дату проведения переоценки сумма амортизации подлежат пересчету таким образом, чтобы балансовая стоимость актива соответствовала рыночной стоимости. Проект ФСБУ сохраняет также правило регулярности проведения переоценки, с тем чтобы отражаемая в бухгалтерском балансе стоимость активов не имела существенных отличий от рыночной стоимости. При этом регулярность проведения не означает обязанности организации отражать результаты переоценки на ежегодной основе, если рыночная стоимость объекта существенно не отличается от балансовой.

Пересчет себестоимости и накопленной амортизации на дату переоценки должен будет осуществляться следующими способами:

- » пропорциональным способом;
- » способом изменения амортизации;
- » способом обнуления амортизации.

*Пропорциональный способ* предполагает, что пересчитываются себестоимость и накопленная амортизация так, чтобы балансовая стоимость ОС после переоценки равнялась его рыночной стоимости. Пропорциональный способ применяется, например, к производственному оборудованию.

При применении *способа изменения амортизации* основное средство должно переоцениваться исключительно за счет соответствующего пересчета накопленной амортизации ОС. Себестоимость основного средства не пересчитывается. Балансовая стоимость ОС после переоценки должна быть равна его рыночной стоимости. Способ изменения амортизации применяется, например, в отношении транспортных средств.

*Способ обнуления амортизации* позволит уменьшать себестоимость основного средства на сумму накопленной по нему амортизации на дату переоценки. Балансовая стоимость ОС пересчитывается до его рыночной стоимости. Этот способ применяется, например, в отношении недвижимости. Кроме того, он может применяться вместо способа изменения амортизации в случаях, когда рыночная стоимость основного средства превышает его себестоимость.



Новацией проекта ФСБУ является **вариантность списания сумм дооценки, учтенной в составе капитала организации**, которая предполагает использование одного из следующих способов:

- 1) единовременное списание при прекращении признания основного средства (аналогично действующему порядку): Д 83 «Добавочный капитал» — К 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- 2) постепенное списание суммы дооценки по мере начисления амортизации дооцененного объекта ОС. В этом случае сумма частичного списания определяется как разница между амортизацией, начисленной по объекту с учетом проведенной переоценки, и амортизацией, исчисленной без учета таковой.

При изменении расчетной величины оценочного обязательства по будущему демонтажу и утилизации основного средства и восстановлению окружающей среды, которая ранее была включена в себестоимость при признании, величина изменения меняет себестоимость основного средства.

## V. Амортизация

Себестоимость основного средства погашается путем начисления амортизации.

Что же нового в данном вопросе заложено в ФСБУ по сравнению с ПБУ 6/01?

Имеются различия в датах начала начисления амортизации. В проекте ФСБУ предлагается привязывать амортизацию не к моменту принятия объекта к учету, а к его состоянию и местоположению. Амортизация начинает начисляться, когда основное средство **готово к использованию**, т.е. когда местоположение и состояние объекта позволяют осуществлять его использование в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта. Если готовность наступила в отчетном периоде, то амортизация начисляется с момента готовности до конца отчетного периода (с учетом существенности).

Отметим, что по правилам п. 21 ПБУ 6/01 амортизация начинает начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания его с учета. А прекращают ее начислять «с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета» (п. 22 ПБУ 6/01).

Выделяется **неамортизируемая величина** (расчетная ликвидационная стоимость). Она определяется как сумма возмещения, ожидаемая к получению при

выбытии объекта после завершения эксплуатации. Неамортизируемая величина может быть равна нулю, если ожидаемая сумма к поступлению не может быть определена или не является существенной. Данная ситуация характерна для большинства отраслей промышленности, при этом, как правило, ликвидационная стоимость близка к нулю из-за того, что затраты на утилизацию отслуживших свой срок полезного использования объектов равны или близки к сумме денежных средств, которую организация планирует получить за актив при его выбытии.

Если неамортизируемая величина оказалась равной или превысила балансовую стоимость ОС, начисление амортизации приостанавливается и возобновляется, когда она становится ниже балансовой стоимости.

Базой для начисления амортизации основных средств (амортизируемой величиной или стоимостью, подлежащей списанию) признается фактическая или переоцененная стоимость за вычетом расчетной неамортизируемой (ликвидационной) стоимости. Понятие «ликвидационная стоимость» впервые введено в правила учета основных средств. Действующие нормативные акты предполагают погашение полной стоимости объектов и не учитывают возможность продажи объекта.

Срок амортизации определяется с учетом ожидаемого периода использования, морального устаревания, планируемой частоты ремонта, техобслуживания, модернизации, достройки, дооборудования, планов замены и пр.

Организация самостоятельно определяет **частоту начисления амортизации** — в конце года или регулярно в течение года. Например, если составляется промежуточная отчетность, определяется себестоимость, это рекомендуется делать регулярно.

На практике компания может применять ряд методов амортизации:

- » линейный — начисление постоянной (одинаковой) суммы амортизации на протяжении всего срока полезной службы объекта;
- » нелинейный (например, по сумме чисел лет срока уменьшаемого остатка) — снижение суммы амортизационных отчислений по мере прохождения срока полезной службы; на более ранние периоды приходится большая доля расходов на амортизацию;
- » производственный — начисление суммы амортизации исходя из предполагаемого использования/производительности актива (например, пропорционально выпущенному объему продукции, работ, услуг).

Используемый компанией метод амортизации должен отражать схему, по которой она потребляет эко-

номические выгоды, получаемые от актива. К разным группам ОС могут применяться разные методы амортизации. При этом амортизация может начисляться как по единице учета основных средств, так и по совокупности единиц, имеющих одинаковые параметры амортизации. По правилам МСФО 16 актив может амортизироваться по частям (например, у самолета отдельно амортизируются корпус и двигатели). Части, имеющие одинаковые или незначительные сроки полезной службы, могут быть сгруппированы.

Вводится обязательное требование **регулярного пересмотра параметров амортизации** и способа, а также неамортизируемой величины. Делать это нужно в конце года, а также при наступлении фактов, которые свидетельствуют о возможном изменении этих параметров. Изменение амортизации отражается перспективно как изменение оценочных значений. При этом за отчетный год амортизация должна быть начислена с учетом новых фактов, ставших известными в конце года. Если была начислена меньшая сумма, ее следует скорректировать. Иными словами, должна корректироваться сумма амортизационных отчислений текущего и будущих периодов. По действующим правилам срок полезного использования не изменяется. Изменение срока полезного использования в зависимости от намерения руководства является новым моментом, заложенным в проекте ФСБУ.

Начисление амортизации актива прекращается начиная с более ранней из двух дат:

- » даты перевода в состав долгосрочных активов, предназначенных для продажи (или включения в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи), или
- » даты прекращения признания актива.

В ПБУ 6/01 нет нормы о том, что не следует начислять амортизацию по объектам основных средств, предназначенным для продажи. Также отметим, что согласно п. 23 ПБУ 6/01 начисление амортизации по объекту ОС приостанавливается в случае перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более 3 месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев. В проекте ФСБУ в отношении периода, в течение которого основное средство находится в ремонте (причем в любом, в том числе и капитальном), имеется диаметрально противоположная норма: начисление амортизации по нему не должно прекращаться.

В зависимости от характера использования ОС возможно отнесение амортизации на расходы либо в стоимость иного актива (например, на затраты основного производства).

## VI. Обесценение

Проектом стандарта предусмотрена проверка основных средств на обесценение. Учет обесценения осуществляется в соответствии с порядком, установленным МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Тестирование производится на конец каждого отчетного года. Если возмещаемая стоимость ниже балансовой, убытки от обесценения признаются на дату их выявления. После признания обесценения корректируется начисление амортизации (в течение оставшегося срока полезного использования).

По аналогии с амортизацией обесценение отражается в бухгалтерском учете обособленно от себестоимости ОС, не изменяя ее, формируя самостоятельный показатель — накопленное обесценение. Величина накопленного обесценения основного средства вычитается из его первоначальной (в том числе с учетом переоценок) стоимости наряду с накопленной амортизацией. Так определяется балансовая стоимость, по которой ОС подлежит представлению в бухгалтерском балансе.

Признанная сумма обесценения ОС в последующем увеличивается, уменьшается либо полностью погашается в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

В случае выбытия (списания) объекта ОС, по которому в бухгалтерском учете числится обесценение, накопленная сумма этого обесценения списывается на его первоначальную себестоимость аналогично списанию накопленной амортизации. Затем финансовый результат от выбытия будет относиться на соответствующие счета учета доходов и расходов в отчете о финансовом результате.

Что касается субсчета или аналитического признака учета накопленного обесценения, то до изменения Плана счетов Минфин России, скорее всего, даст пояснения, как учитывать эту величину. Представляется, что это обесценение будет учитываться на счете 02 «Амортизация основных средств» в отдельной аналитической позиции либо на отдельном субсчете.

Информация о сумме признанного в отчетном периоде обесценения основных средств и об изменениях этой суммы раскрывается с учетом существенности в пояснениях к бухгалтерскому балансу. Для этих целей, скорее всего, скорректируют таблицы, в которых будет раскрываться такая информация (приложение № 3 к приказу Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»).

## VII. Списание

Основное средство списывается (выбывает), если компания передает право собственности на него другому

юридическому лицу или не ожидает будущих выгод от его использования или выбытия. Выбытие ОС может быть обусловлено, в частности:

- » его продажей или принятием решения о передаче другому экономическому субъекту, например, по договору мены, дарения, внесения в качестве вклада в уставный капитал или совместную деятельность;
- » прекращением эксплуатации вследствие его физического или морального износа при отсутствии перспектив возобновления эксплуатации или продажи;
- » физическим выбытием в связи с его утратой, аварией, стихийным бедствием и другими чрезвычайными обстоятельствами;
- » истечением нормативно допустимых сроков или других предельных параметров эксплуатации, в результате чего его использование становится невозможным;
- » прекращением организацией деятельности, в которой использовалось основное средство, при отсутствии возможности использования в продолжаемой деятельности;
- » возвратом основного средства арендатором арендодателю при отсутствии у арендодателя возможности сдать его в аренду другим лицам или самостоятельно использовать и др.

Списание объекта следует произвести в тот период, когда окончательно прекращена его эксплуатация.

Если организация пересмотрит модели использования экономических выгод от объекта, то он может быть переклассифицирован в момент прекращения эксплуатации в другой вид актива, например в **долгосрочный актив, предназначенный к продаже**. В последнем случае учет таких активов регулируется МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Возможность переклассификации — новое положение в ФСБУ, которого в ПБУ 6/01 не было.

**Затраты на демонтаж** признаются расходами периода в той части, в которой ранее они не были признаны в составе оценочных обязательств.

**Расходом (доходом) от выбытия** основного средства является разница между списываемой балансовой стоимостью ОС, увеличенной на сумму затрат на его выбытие, и поступлениями от выбытия. Иными словами, выручка от продажи основного средства не включается в отчет о финансовом результате, в нем будет отражен свернутый итоговый результат от операции выбытия.

Инструкция по применению Плана счетов рекомендует использовать при списании стоимости основного средства (продаже, списании, частичной ликвидации,

передаче безвозмездно и др.) специальный субсчет «Выбытие основных средств», открываемый к счету 01 «Основные средства». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Но проблема состоит в том, что в ФСБУ предписано учитывать на счете выбытия и выручку, и затраты по выбытию.

Как решится этот вопрос с бухгалтерским учетом, покажет время. Отметим лишь, что нефинансовые организации, которые также переходят на учет по правилам МСФО, получили новый план счетов, в котором для таких операций предусмотрены специальные счета без признаков счета, которые в конце дня должны иметь нулевое сальдо. А финансовый результат, который на данном счете образовался, переносится соответственно на финансовый результат на субсчет с соответствующей аналитикой.

## VIII. Раскрытие информации в отчетности

Проектом ФСБУ вводится ряд новых показателей, подлежащих отражению в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В составе строк, детализирующих группу статей «Основные средства» в **бухгалтерском балансе** (с учетом существенности), следует отражать следующую информацию:

- » авансы в связи с приобретением (созданием, улучшением) основных средств за вычетом НДС, относящегося к данной сумме аванса;
- » незавершенные вложения в ОС, в том числе сырье, материалы, комплектующие, запчасти и т.п., используемые для создания и улучшения основных средств;
- » основные средства, готовые к использованию (с момента готовности).

В **отчете о финансовых результатах** (с учетом существенности) раскрывается информация:

- » о доходах (расходах) от выбытия ОС за отчетный период;
- » сумме переоценки ОС, отнесенной на доходы (расходы) отчетного периода;
- » сумме переоценки ОС, отнесенной в отчетном периоде на капитал;
- » суммах обесценения ОС и восстановления обесценения, отнесенных на расходы (доходы) отчетного периода;
- » сумме обесценения ОС, отнесенной в отчетном периоде на уменьшение накопленного результата переоценки.

Перечисленные показатели по основным средствам могут быть объединены с аналогичными показателями по другим внеоборотным активам (нематериальным и др.).

В **отчете об изменении капитала** отражается информация о результатах переоценки основных средств и изменениях учетной политики в отношении ОС, повлиявшая на увеличение или уменьшение капитала.

В **отчете о движении денежных средств** (с учетом существенности) раскрывается информация о денежных потоках организации от операций, связанных с получением и выбытием основных средств за отчетный период.

В **пояснениях к бухгалтерскому балансу** раскрывается информация о балансовой стоимости, себестоимости (в том числе переоцененной), накопленных амортизации и обесценении по основным группам ОС на начало и конец отчетного периода, а также изменениях этих показателей в отчетном периоде по видам изменений (поступление, выбытие, переоценка, амортизация, обесценение и др.).

Организация **также раскрывает** в бухгалтерской отчетности информацию:

- » об амортизируемых и неамортизируемых ОС;
- » об основных средствах, оцениваемых без применения переоценки и с применением переоценки;
- » о пригодных для использования неэксплуатируемых ОС;
- » о полученных и переданных в аренду объектах;
- » об ограничениях имущественных прав организации на основные средства, в том числе находящиеся в залоге;
- » о суммах договорных обязательств по приобретению ОС.

В отношении основных средств, учитываемых с применением переоценки, раскрывается информация:

- » о периодичности переоценки групп ОС;
- » дате проведения последней переоценки;
- » привлечении независимого оценщика к проведению переоценки;
- » методах и допущениях, использованных при определении рыночной стоимости;
- » степени использования наблюдаемых рыночных цен для проведения переоценки либо иных оценочных методов;
- » балансовой стоимости ОС, которая была бы показана в бухгалтерской (финансовой) отчетности при использовании модели без применения переоценки;
- » способах пересчета себестоимости и накопленной амортизации переоцениваемых ОС;
- » способах перенесения накопленных сумм дооценки ОС в нераспределенную прибыль;

» сумме накопленной переоценки ОС, не перенесенной в нераспределенную прибыль.

В **составе информации об учетной политике** в отношении основных средств раскрывается следующая информация:

- » о классификации основных средств по группам;
- » об установленных способах оценки групп основных средств;
- » о способах начисления амортизации по группам основных средств;
- » об изменении параметров амортизации основных средств;
- » иная информация, необходимая для понимания представленных в отчетности показателей, связанных с основными средствами.

Что касается информации об обесценении, то она раскрывается в соответствии с требованиями, установленными соответствующими стандартами МСФО.

## Переходные положения

Как было сказано ранее, обязательное применение утвержденного стандарта планируется начиная с бухгалтерской отчетности за 2018 г. Организация вправе начать применять его до названного срока при условии раскрытия этого факта в бухгалтерской отчетности.

Первое применение стандарта влечет за собой необходимость приведения в соответствие сопоставимых данных, как обычное изменение учетной политики, — **ретроспективно** (как если бы стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни).

Организация **вправе не пересчитывать** сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, **а провести единовременную корректировку** балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующий отчетному). Для такой корректировки балансовая стоимость считается себестоимостью за вычетом накопленной амортизации, а себестоимостью считается первоначальная стоимость, признанная до начала применения ФСБУ. Накопленная амортизация рассчитывается из такой себестоимости по новым правилам с учетом оставшегося срока амортизации.

Аналогично следует поступить в отношении расходов будущих периодов и других активов, которые должны быть переклассифицированы в основные средства по новым правилам.

Если организация применяет модели учета с переоценкой, то на дату единовременной корректировки она обязана произвести переоценку таких объектов

и признать дооценку (при наличии) в составе капитала, скорректировав при необходимости этот показатель, который был сформирован до начала применения стандарта (по старым правилам).

Те объекты, которые учитывались в составе ОС, но по новым правилам таковыми не являются, списываются в рамках единовременной корректировки. Исключение — объекты, которые могут быть переклассифицированы в другой актив (например, долгосрочный актив, предназначенный для продажи).

Все изменения балансовой стоимости основных средств в связи с началом применения нового стандарта, которые не могут быть соотнесены с изменениями

других статей баланса, относятся на нераспределенную прибыль.

Особый порядок установлен для организаций, которые вправе применять **упрощенные способы** бухгалтерского учета, включая упрощенную отчетность. Такие организации могут применять стандарт перспективно, т.е. только к новым фактам хозяйственной жизни. Никакие корректировки входящих остатков при этом они не производят.

Все организации обязаны раскрыть примененный порядок изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ в той отчетности, начиная с которой он применяется. ©





# ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. <i>Новости законодательства</i>
2. <i>Общие вопросы налогообложения</i>
3. <i>Уплата и возврат налогов и сборов</i>
4. <i>Налог на добавленную стоимость</i>
5. <i>Налог на прибыль организаций</i>
6. <i>Специальные налоговые режимы</i>
7. <i>Прочие налоги и сборы</i>
8. <i>Страховые взносы</i>
9. <i>Налоговый контроль</i>
10. <i>Ответственность</i>
11. <i>Отчетность</i>
12. <i>Гражданское законодательство</i>
13. <i>Недвижимость / Строительство</i>
14. <i>Валютное законодательство</i>
15. <i>Ценные бумаги / Финансовый рынок</i>
16. <i>Хозяйственная деятельность</i>
17. <i>Антимонопольное законодательство</i>
18. <i>Трудовое и миграционное законодательство</i>
19. <i>Банковское законодательство</i>

## § НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

» Приказ Минэкономразвития России от 3 ноября 2016 г. № 698 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2017 год»

Установлены на 2017 г. коэффициенты-дефляторы, необходимые в целях применения:

- » главы 23 НК РФ — 1,623;
- » главы 26<sup>2</sup> НК РФ — 1,425;
- » главы 26<sup>3</sup> НК РФ — 1,798;
- » главы 26<sup>5</sup> НК РФ — 1,425;
- » главы 32 НК РФ — 1,425;
- » главы 33 НК РФ — 1,237.

## § ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Письмо ФНС России от 6 сентября 2016 г. № ОА-4-17/16629@ <О представлении доверенности на бумажном носителе, ранее направленной в налоговый орган в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи; о наличии печати ООО и АО на документах, представляемых в налоговые органы>

1. Доверенность может быть представлена в налоговый орган в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи в виде черно-белой сканированной копии бумажного вида доверенности с усиленной квалифицированной электронной подписью; одновременное представление указанной доверенности на бумажном носителе не требуется.

2. С 7 апреля 2015 г. (даты вступления в силу Федерального закона от 6 апреля 2015 г. № 82-ФЗ) документы, представляемые (направляемые) в налоговые органы, принимаются вне зависимости от наличия (отсутствия) печати в них.

## § УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ

» Письмо ФНС России от 1 ноября 2016 г. № ЗН-3-1/5090@ <Об исполнении обязанности по уплате налогов и сборов>

Обязанность по уплате платежей может быть исполнена как плательщиком самостоятельно, так и его законным или уполномоченным представителем.

В связи с этим расчетные документы должны содержать полную информацию о налогоплательщике, чья обязанность исполняется, и документе, подтверждающем право законного или уполномоченного представителя на представление интересов организации.



## § НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Письмо Минфина России от 27 октября 2016 г. № 03-07-11/62656 <О НДС при безвозмездной передаче арендодателю неотделимых улучшений арендованного имущества>

При безвозмездной передаче арендатором арендодателю результатов работ по улучшению арендованного имущества, неотделимых без вреда для данного имущества, налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется в порядке, установленном п. 2 ст. 154 НК РФ (как стоимость указанных работ, исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 105<sup>3</sup> НК РФ).

» Письмо Минфина России от 1 ноября 2016 г. № 03-07-07/63846 <Об освобождении от НДС научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технических и инжиниринговых работ (услуг)>

По мнению Минфина России, основанием для освобождения от налога на добавленную стоимость научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, выполняемых за счет средств федерального бюджета, может являться договор на выполнение работ с указанием источника финансирования, а также письменное уведомление (справка) заказчика, которому выделены средства непосредственно из федерального бюджета, в адрес исполнителей и соисполнителей о выделенных ему бюджетных средствах на оплату таких работ.

» Письмо Минфина России от 1 ноября 2016 г. № 03-07-09/63831 <О заполнении строк 2 «Продавец», 2а «Адрес», 2б «ИНН/КПП продавца» счета-фактуры, выставяемого инвестору застройщиком при строительстве объекта подрядными организациями>

Указание в счете-фактуре, выставяемом в адрес инвестора, в строках 2 «Продавец», 2а «Адрес», 2б «ИНН/КПП продавца» данных застройщика не противоречит законодательству о налогах. Если строительство объекта осуществляется подрядными организациями без выполнения строительно-монтажных работ силами застройщика, передача налогоплательщиком, выполняющим функции застройщика, инвестору

объекта (части объекта), законченного капитальным строительством, операцией по реализации застройщиком товара или строительно-монтажных работ не является и, соответственно, объектом обложения налогом на добавленную стоимость у застройщика не признается.

» Письмо Минфина России от 19 октября 2016 г. № 03-07-11/60859 <О НДС при получении компенсации за досрочное расторжение договора>

В отношении денежных средств, получаемых в качестве компенсации за досрочное расторжение договора, НДС для уплаты в бюджет не исчисляется.

» Письмо ФНС России от 8 ноября 2016 г. № СД-4-3/21123 <О восстановлении НДС при получении основных средств правопреемником>

В случае передачи реорганизованным юридическим лицом правопреемнику основных средств суммы налога, ранее правомерно принятые реорганизованным юридическим лицом к вычету, восстановлению и уплате в бюджет не подлежат.

» Письмо Минфина России от 9 ноября 2016 г. № 03-07-14/65361 <О НДС при реализации имущества должника, признанного несостоятельным (банкротом)>

При реализации имущества должника, признанного в соответствии с законодательством РФ несостоятельным (банкротом), суммы НДС, принятые к вычету по указанному имуществу, подлежат восстановлению.

» Письмо Минфина России от 17 ноября 2016 г. № 03-07-09/67406 <О вычете НДС при указании неполной информации о строительно-монтажных работах в графе 1 счета-фактуры>

Если в графе 1 «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указана неполная информация о строительно-монтажных работах, но такой счет-фактура не препятствует налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать данную информацию, то такой счет-фактура не является основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

## § НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Письмо Минфина России от 17 октября 2016 г. № 03-04-06/60254 <О налоге на прибыль в отношении выплат членам совета директоров>

Вне зависимости от основания оплаты любые вознаграждения и иные выплаты, осуществляемые членам совета директоров, не учитываются в целях налогообложения прибыли.

» Письмо Минфина России от 11 октября 2016 г. № 03-03-05/59275 <Об учете для целей налога на прибыль платы за негативное воздействие на окружающую среду>

По мнению Минфина России, материальные расходы в виде платы за негативное воздействие на окружающую среду (квартальных авансовых платежей) признаются для целей исчисления налога на прибыль на последнее число отчетного (налогового) периода, за который соответствующие платежи производятся.

» Письмо Минфина России от 25 октября 2016 г. № 03-03-06/2/62147 <Об учете отпускных при методе начисления в целях налога на прибыль>

При определении налоговой базы по налогу на прибыль сумма начисленных отпускных за ежегодный оплачиваемый отпуск включается в состав расходов пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный период.

» Письмо Минфина России от 8 ноября 2016 г. № 03-03-РЗ/65124 <Об определении в целях налога на прибыль срока полезного использования основных средств, введенных в эксплуатацию до и после 1 января 2017 г.>

В отношении основных средств, введенных в эксплуатацию после 1 января 2017 г., следует применять Классификацию основных средств для определения срока полезного использования в редакции Постановления Правительства РФ от 7 июля 2016 г. № 640.

В отношении основных средств, введенных в эксплуатацию до 1 января 2017 г., применяется срок полезного использования, определенный налогоплательщиком при вводе их в эксплуатацию.

» Письмо Минфина России от 31 октября 2016 г. № 03-03-06/2/63372 <О налоге на прибыль в случае превышения суммы начисленного вознаграждения по итогам работы за 2016 г. над суммой резерва, перенесенного на 2017 г.>

Если сумма фактически начисленного вознаграждения по итогам работы за 2016 г. превысит сумму резерва, перенесенного на 2017 г., сумма такого превышения учитывается при расчете налоговой базы по налогу на прибыль за 2016 г. в расходах на оплату труда на 31 декабря 2016 г.

» Письмо Минфина России от 3 ноября 2016 г. № 03-04-06/64782 <О налогообложении при возмещении работнику, переехавшему на работу в другую местность, расходов на обустройство>

Суммы выплаченных работникам подъемных, связанных с их переездом на работу в другую местность, предусмотренные ст. 169 Трудового кодекса РФ, для целей налогообложения прибыли могут быть учтены в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в пределах размеров, определенных коллективным договором или локальным нормативным актом либо по соглашению сторон трудового договора, и при условии соответствия данных расходов положениям п. 1 ст. 252 НК РФ.

» Письмо Минфина России от 14 ноября 2016 г. № 03-03-06/1/66442 <Об учете для целей налога на прибыль лицензионных платежей>

Расходы в виде платежей по лицензионному договору на предоставление права использования результата интеллектуальной деятельности должны быть подтверждены в том числе лицензионным договором, заключенным в соответствии с ГК РФ.

Основанием для включения в расходы лицензионных платежей, в случае если результат интеллектуальной деятельности, права на который предоставляются по договору, подлежит государственной регистрации, является зарегистрированный в установленном порядке лицензионный договор.

Вместе с тем если условия договора распространены на период с момента фактической передачи налогоплательщику права использования результатов интеллектуальной деятельности, то лицензионные платежи по лицензионному договору, находящемуся на государственной регистрации, могут приниматься

в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль с момента начала использования результатов интеллектуальной деятельности в деятельности налогоплательщика.

» Письмо ФНС России от 21 ноября 2016 г. № СД-4-3/21989 <Об учете процентов за пользование банковским кредитом для целей налога на прибыль>

Отнесение процентов по кредиту, полученному от независимого банка, на расходы для целей налогообложения производится с учетом установленных предельных ограничений размеров процентов.

Если деловой целью общества для привлечения кредита от независимого банка было осуществление инвестиций, направленное на получение дохода, проценты за пользование банковским кредитом могут быть учтены в составе расходов для целей налогообложения прибыли.

## § СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Распоряжение Правительства РФ от 24 ноября 2016 г. № 2496-р <Об утверждении кодов видов деятельности в соответствии с ОКВЭД, относящихся к бытовым услугам, и кодов услуг в соответствии с ОКВЭД, относящихся к бытовым услугам>

В целях применения НК РФ определены:

- » коды видов деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам;
- » коды услуг в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам.

Распоряжение вступает в силу 1 января 2017 г.

» Информация ФНС России <О затратах организации, относимых на расходы>

Расходы, фактически понесенные на содержание «законсервированных» производственных мощностей, если они не эксплуатировались по назначению на протяжении достаточно длительного периода времени, не могут быть признаны связанными с предпринимательской деятельностью организации. Такие рас-

ходы не являются экономически обоснованными. Это подтвердил в своем Определении Верховный Суд РФ по делу № А59-3826/2015.

Налоговый орган в ходе проверки установил, что организация занизила налоговую базу по ЕСХН, неправомерно отнес в расходы затраты на содержание неиспользуемых рыбопромысловых судов (основных средств).

Налогоплательщик, не согласившись с выводами инспекции, обратился в суд.

Верховный Суд РФ, поддержав позицию налогового органа, отказал налогоплательщику в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.

Суд указал, что, несмотря на формальное отсутствие документов по нахождению судов на «консервации», установленные факты консервации всего оборудования на судах говорят об отсутствии эксплуатации в течение ряда лет по их прямому назначению. Такие обстоятельства свидетельствуют, что организация неправомерно учла расходы на содержание неиспользуемых основных средств при осуществлении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению при исчислении ЕСХН.

## § ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Письмо Минфина России от 13 октября 2016 г. № 03-05-05-01/59778 <О налоге на имущество организаций в отношении торгового здания с отдельными частями и комплекса с пристройками>

По мнению Минфина России, состав объекта недвижимого имущества (торговое здание, комплекс) определяется исходя из технического паспорта, в соответствии с которым в состав сооружения входят основное сооружение (навес) и отдельные части строения и пристроек, в связи с чем налоговая база в отношении сооружения определяется в соответствии с п. 2 ст. 375 НК РФ по кадастровой стоимости этого объекта недвижимого имущества при условии, если в кадастровой стоимости сооружения учтены отдельные части строения и пристроек.

Если дополнительные отдельные части строения и пристроек сооружения не учтены в кадастровой стоимости сооружения, то дополнительные объекты подлежат налогообложению в соответствии с п. 1 ст. 375 НК РФ исходя из остаточной стоимости объектов основных средств.

» Письмо Минфина России от 28 октября 2016 г. № 03-04-06/63135 <О НДФЛ при начислении работникам бонусных баллов в счет оплаты труда или в качестве подарков>

Стоимость товаров (услуг), полученных налогоплательщиком в счет оплаты труда или в качестве подарков, полностью или частично оплаченных обществом или организациями — партнерами общества за работников, или полученных налогоплательщиком от указанных организаций на безвозмездной основе, является доходом налогоплательщика, полученным в натуральной форме, который подлежит налогообложению в установленном порядке.

» Информация ФНС России <Об избежании налога за автомашину в розыске>

По закону находящиеся в розыске транспортные средства не являются объектом налогообложения по транспортному налогу при условии документального подтверждения их угона (кражи).

Подтверждающие документы и заявление необходимо направить в налоговый орган (в том числе это можно сделать через Личный кабинет налогоплательщика). После чего будет принято решение о пересчете суммы транспортного налога.

Если налогоплательщик не может представить подтверждающие документы, дополнительно обращаться в правоохранительные органы для их получения не нужно. Налоговый орган на основании заявления самостоятельно направит запрос в ГИБДД о наличии сведений о розыске соответствующего транспортного средства.

Рассмотрев полученные данные, налоговый орган примет решение об освобождении от уплаты транспортного налога, о чем проинформирует налогоплательщика.

» Письмо Минфина России от 3 ноября 2016 г. № 03-04-06/64782 <О налогообложении при возмещении работнику, переехавшему на работу в другую местность, расходов на обустройство>

В случае возмещения работодателем работнику расходов при переезде на работу в другую местность такие выплаты не подлежат налогообложению в размерах, установленных коллективным договором или локальным нормативным актом либо по соглашению сторон трудового договора, при наличии соответствующих подтверждающих документов, при условии,

что такое возмещение производится в соответствии со ст. 169 ТК РФ.

» Письмо Минфина России от 3 ноября 2016 г. № 03-05-05-01/64423 <Об освобождении от налога на имущество организаций движимого имущества, принятого на учет в качестве ОС с 1 января 2013 г. по договору комиссии, заключенному с взаимозависимым лицом — комиссионером>

Товар, поступивший на комиссию, не отражается на балансе комиссионера, а учитывается им за балансом в качестве товаров, принятых на комиссию. Данное имущество не является собственностью комиссионера.

В связи с этим Минфин России полагает, что в отношении движимого имущества, принятого на учет в качестве основных средств с 1 января 2013 г. по договору комиссии, заключенному с взаимозависимым лицом — комиссионером, заказчик вправе применить льготу по п. 25 ст. 381 НК РФ при условии, если третье лицо (поставщик) не является взаимозависимым по отношению к комиссионеру и (или) к заказчику.

» Письмо Минфина России от 11 ноября 2016 г. № 03-04-05/66167 <О НДФЛ при возмещении бывшему работнику организации морального вреда, причиненного профессиональным заболеванием>

Если организация возмещает моральный вред лицу, не являющемуся ее сотрудником, указанные доходы подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

» Письмо Минфина России от 15 ноября 2016 г. № 03-04-06/66980 <О НДФЛ при выплате страховой организацией физическому лицу сумм, право требования которых перешло к нему по договору цессии>

Выплата, которая производится иному физическому лицу, не являющемуся страхователем, застрахованным лицом или выгодоприобретателем, не является страховой выплатой.

При выплате таких сумм иному физическому лицу, право требования на которые перешло к нему по договору цессии (переуступки права требования), у этого физического лица возникает экономическая выгода.

Указанный доход подлежит налогообложению в установленном порядке.



## § СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

- » Приказ Минтруда России от 28 октября 2016 г. № 585н «О внесении изменений в перечень документов, которые должны быть представлены страхователем для принятия решения территориальным органом Фонда социального страхования Российской Федерации о выделении необходимых средств на выплату страхового обеспечения, утвержденный приказом Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 4 декабря 2009 г. № 951н»

Внесены изменения в перечень документов, которые должны быть представлены страхователем для принятия решения территориальным органом ФСС России о выделении необходимых средств на выплату страхового обеспечения, утвержденный приказом Минздравсоцразвития России от 4 декабря 2009 г. № 951н.

В частности, предусмотрено, что расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения по форме, утвержденной страховщиком по согласованию с федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере социального страхования, за соответствующий период, подтверждающий начисление расходов на выплату страхового обеспечения, представляется при обращении за выделением средств на выплату страхового обеспечения за периоды, истекшие до 1 января 2017 г.

В перечень добавлена справка-расчет, представляемая при обращении за выделением средств на выплату страхового обеспечения.

- » Письмо Минфина России от 17 ноября 2016 г. № 03-04-05/68069 «О представлении отчетности по страховым взносам с 1 января 2017 г.»

Сообщается, что в настоящее время ФНС России разработана форма расчета по страховым взносам, порядок его заполнения, а также формат представления расчета по страховым взносам в электронной форме, объединяющая действующие в настоящее время формы отчетности (РСВ-1, РВ-3, РСВ-2 и 4-ФСС), в кото-

ром оптимизирован и значительно сокращен состав показателей.

## § НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

- » Письмо ФНС России от 16 сентября 2016 г. № ЕД-4-2/17432@ «О представлении банком информации по запросам налоговых органов при отсутствии в них наименования проверяемого налогоплательщика или сведений, идентифицирующих конкретную сделку»

У банка отсутствуют основания для отказа в предоставлении информации в ответ на запрос налогового органа по причине отсутствия в запросе наименования проверяемого налогоплательщика или сведений, идентифицирующих конкретную сделку.

Кроме того, представление банком в ответ на запрос налогового органа выборочной выписки, при подготовке которой банк самостоятельно определяет сведения, которые, по мнению банка, имеют значение для налогового органа при осуществлении им мероприятий налогового контроля, законодательством о налогах и сборах не предусмотрено.

Отмечается, что НК РФ не содержит правового механизма, позволяющего банку, получившему запрос налогового органа, проверять наличие достаточных оснований для его направления, а также требовать от налогового органа доказательств проведения мероприятий налогового контроля в отношении клиента банка. Этот механизм предоставлен НК РФ лицу, в отношении которого проведены мероприятия налогового контроля (его представителю), в форме исследования и заявления возражений относительно правомерности использованных налоговым органом доказательств по делу о налоговом правонарушении.

- » Письмо Минфина России от 18 ноября 2016 г. № 03-07-08/67980 «Об истребовании налоговым органом документов для подтверждения сведений из электронного реестра таможенных деклараций, представленных в целях применения нулевой ставки НДС»

Если налоговым органом, проводящим налоговую проверку, выявлено несоответствие сведений, содержащихся в реестрах таможенных деклараций, представленных налогоплательщиком для обоснования правомерности применения нулевой ставки НДС, сведениям, полученным от таможенных органов, на-

логовый орган вправе истребовать у налогоплательщика декларации на бумажном носителе, по которым выявлены несоответствия.

## § ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

- » Письмо ФНС России от 14 ноября 2016 г. № ЕД-4-5/21472@ <О расчете штрафа за неуплату (неполную уплату) налога в случае представления нескольких уточненных деклараций>

В случае представления налогоплательщиком в налоговый орган нескольких уточненных налоговых деклараций за проверяемый период сумму штрафа необходимо рассчитывать на основании последней уточненной налоговой декларации без учета предыдущих налоговых деклараций в отношении не исчисленной ранее суммы налога по налоговой декларации.

## § ОТЧЕТНОСТЬ

- » Письмо ФНС России от 7 ноября 2016 г. № СД-4-3/21035@ <Об указании ИНН физического лица при составлении Сведений о доходах физического лица, выплаченных ему налоговым агентом>

В электронном формате представления налоговой декларации по налогу на прибыль организации реквизит «ИНН в Российской Федерации» — необязательный, поэтому отсутствие данного реквизита не является основанием для отказа в приеме налоговой декларации от налогоплательщика.

- » Письмо ФНС России от 9 ноября 2016 г. № СД-4-3/21206@ <Об указании в отчетности (уточненной отчетности) по налогам и сборам за 2016 г. кода вида экономической деятельности>

В титульных листах налоговых деклараций и сведений за 2016 г., которые будут представляться в налоговый орган в 2017 г., необходимо указывать код по ОКВЭД2 ОК 029-2014.

При представлении уточненных налоговых деклараций и корректирующих сведений за предыдущие отчетные (налоговые) периоды указывается тот же код по ОКВЭД, который указан в первичных налоговых декларациях и сведениях.

- » Письмо ФНС России от 16 ноября 2016 г. № СД-4-3/21703@ <О заполнении в Налоговом расчете о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов показателей в иностранной валюте>

При заполнении формы Налогового расчета о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов показатели в валюте РФ указываются в полных рублях, а показатели в иностранной валюте до полных единиц не округляются.

Соответственно, по строкам 040 «Сумма дохода до удержания налога», 090 «Сумма налога, удержанная у источника выплаты дохода между датами исполнения первой и второй частей РЕПО», 100 «Сумма налога» подраздела 3.2 Раздела 3 в XSD-схеме файла обмена в электронном виде предусмотрена возможность указания дробных (десятичных) значений.

## § ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Информационное письмо Банка России от 3 ноября 2016 г. № ИН-06-59/77 «Об уведомлении акционеров о намерении обратиться в суд с требованиями к обществу или иным лицам»

Банк России, в частности, доводит до сведения участников финансового рынка, что направление акционером (членом совета директоров или членом наблюдательного совета акционерного общества) в адрес акционерного общества копии искового заявления и приложений к нему в порядке, установленном ч. 3 ст. 125 АПК РФ, не исключает обязанности исполнения требований, предусмотренных п. 1 ст. 93<sup>1</sup> Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (уведомление общества о намерении обратиться в суд с требованиями к обществу).

- » Письмо ФНС России от 10 октября 2016 г. № ГД-4-14/19159@ <О направлении Обзора судебной практики по спорам с участием регистрирующих органов № 3 (2016)>

ФНС России направляет Обзор судебной практики по спорам с участием регистрирующих органов № 3 (2016), в том числе по вопросам оспаривания:

- » решений об отказе в государственной регистрации юридического лица и индивидуального предпринимателя;



- » решений о государственной регистрации юридического лица и индивидуального предпринимателя;
- » иных решений, действий (бездействия), принимаемых (осуществляемых) регистрирующими органами при реализации функции по государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

## § НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО

- » Письмо Минстроя России от 2 ноября 2016 г. № 36341-ХМ/02 <О разъяснении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации>

По мнению Минстроя России, уровень ответственности застройщика, планирующего в соответствии с ч. 3<sup>1</sup> ст. 52 Градостроительного кодекса РФ в редакции Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 372-ФЗ самостоятельно осуществлять строительство, реконструкцию или капитальный ремонт объекта капитального строительства, должен определяться исходя из стоимости планируемого к реализации строительства, реконструкции, капитального ремонта объекта капитального строительства, а уровень ответственности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, выполняющих функции технического заказчика, должен определяться исходя из размера обязательств по договорам подряда на выполнение инженерных изысканий, на подготовку проектной документации или договорам строительного подряда, планируемым к заключению такими лицами от имени застройщика.

- » Письмо Минстроя России от 10 ноября 2016 г. № 37498-ЕС/02 <О реализации отдельных положений Закона № 372-ФЗ>

В связи с принятием Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 372-ФЗ «О внесении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» юридические лица и индивидуальные предприниматели, выполняющие работы в области строительства, реконструкции, капитального ремонта объектов капитального строительства, в срок до 1 декабря 2016 г. обязаны письменно уведомить саморегулируемую организацию либо о намерении добровольно прекратить членство, в том числе с последующим переходом в региональную саморегулируемую организацию, либо о сохранении членства.

В целях доведения данной информации Минстрой России подготовил информационную справку.

## § ВАЛЮТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Письмо ФНС России от 3 октября 2016 г. № ОА-18-17/1027 <О мерах по осуществлению контроля за обращением криптовалют>

В соответствии с информационным сообщением Росфинмониторинга, размещенным на официальном сайте [www.fedsfm.ru](http://www.fedsfm.ru), использование криптовалют при совершении сделок является основанием для рассмотрения вопроса об отнесении таких сделок (операций) к сделкам (операциям), направленным на легализацию (отмывание) доходов, полученных преступным путем, и финансирование терроризма.

Однако запрета на проведение российскими гражданами и организациями операций с использованием криптовалюты законодательство Российской Федерации не содержит.

По мнению ФНС России, операции, связанные с приобретением или реализацией криптовалют с использованием валютных ценностей (иностранной валюты и внешних ценных бумаг) и (или) валюты Российской Федерации, являются валютными операциями, порядок проведения которых установлен Федеральным законом от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле», и должны осуществляться через счета резидентов, открытые в уполномоченных банках.

Одновременно сообщается, что существующая система валютного контроля не предусматривает получение органами валютного контроля (Банк России, ФНС России, ФТС России) и агентами валютного контроля (уполномоченные банки и не являющиеся уполномоченными банками профессиональные участники рынка ценных бумаг) от резидентов и нерезидентов информации об операциях купли-продажи криптовалют.

- » Письмо ФНС России от 5 октября 2016 г. № ОА-4-17/18758 <О применении терминов «расчет» и «перевод» в случае перевода валюты Российской Федерации со счета резидента в Российской Федерации на счет другого резидента за пределами Российской Федерации>

Поскольку в силу Федерального закона от 27 июня 2011 г. № 161-ФЗ «О национальной платежной сис-

теме», а также ст. 862 и 863 ГК РФ перевод денежных средств является одной из форм расчетов, ФНС России полагает, что в Федеральном законе от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» термины «расчет» и «перевод» являются тождественными.

## § ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК

» Указание Банка России от 23 августа 2016 г. № 4107-У «О порядке раскрытия (предоставления) информации эмитентом в случае замены держателя реестра владельцев ценных бумаг»

Указанием устанавливается порядок раскрытия (предоставления) информации эмитентом в случае замены держателя реестра владельцев ценных бумаг.

В случае замены держателя реестра эмитент обязан раскрыть информацию об этом в форме сообщения о замене держателя реестра и сообщения о дате начала ведения реестра новым держателем реестра. Если общее число владельцев именных бездокументарных ценных бумаг эмитента не превышает 50, эмитент вправе вместо раскрытия предоставить такую информацию владельцам ценных бумаг в форме сообщения о замене держателя реестра и сообщения о дате начала ведения реестра новым держателем реестра.

» Указание Банка России от 28 октября 2016 г. № 4171-У «О внесении изменений в Положение Банка России от 11 августа 2014 года № 428-П «О стандартах эмиссии ценных бумаг, порядке государственной регистрации выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг, государственной регистрации отчетов об итогах выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг и регистрации проспектов ценных бумаг»»

Внесены изменения в Положение Банка России от 11 августа 2014 г. № 428-П «О стандартах эмиссии ценных бумаг, порядке государственной регистрации выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг, государственной регистрации отчетов об итогах выпуска (дополнительного выпуска) эмиссионных ценных бумаг и регистрации проспектов ценных бумаг».

В частности, устанавливаются особенности представления копии протокола (выписки из протокола)

общего собрания участников хозяйственного общества.

Предусмотрено, что решение о размещении облигаций помимо иной информации может содержать порядок индексации номинальной стоимости каждой облигации. Определены порядок и схема индексации номинальной стоимости облигации.

Устанавливаются особенности эмиссии жилищных облигаций с ипотечным покрытием, размещаемых в рамках программы жилищных облигаций с ипотечным покрытием.

Определен порядок регистрации проспекта акций при приобретении акционерным обществом публичного статуса.

## § ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

» Письмо Минфина России от 2 ноября 2016 г. № 03-01-15/64226 «Об осуществлении наличных расчетов и расчетов с использованием электронных средств платежа без применения ККТ»

Если организация или индивидуальный предприниматель не применяли контрольно-кассовую технику (ККТ) до вступления в силу Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 290-ФЗ и осуществляемые ими виды деятельности и оказываемые ими услуги не указаны в п. 2 ст. 2 Федерального закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа», то такие организации или индивидуальные предприниматели обязаны применять ККТ с 1 июля 2018 г.

» Письмо ФНС России от 9 ноября 2016 г. № АС-4-20/21227@ «О применении ККТ при совершении операций с подарочными сертификатами»

При продаже подарочных сертификатов/абонементов налогоплательщик при осуществлении расчетов обязан применять исключительно контрольно-кассовую технику (ККТ).

В случаях расчетов подарочным сертификатом за сопутствующий товар необходимо применять ККТ и выдавать кассовые чеки, а в случае осуществления расчетов указанным сертификатом за оказание услуг населению налогоплательщик вправе применять автоматизированную систему для бланков строгой отчетности.

## § АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Приказ ФАС России от 12 сентября 2016 г. № 1281/16 «Об утверждении административного регламента Федеральной антимонопольной службы по предоставлению государственной услуги по рассмотрению ходатайств лиц, имеющих намерение участвовать в конкурентном отборе мощности»

Предметом регулирования регламента являются отношения, возникающие между ФАС России и участниками оптового рынка электрической энергии (мощности), в связи с проведением ФАС России конкурентных отборов мощности.

Заявителями на предоставление государственной услуги являются участники оптового рынка электрической энергии (мощности) — поставщики электрической энергии и мощности и покупатели электрической энергии и мощности, получившие статус субъектов оптового рынка, заключившие обязательные для участников оптового рынка договоры и совершившие иные необходимые для осуществления торговли электрической энергией и мощностью на оптовом рынке действия в соответствии с договором о присоединении к торговой системе оптового рынка.

» Постановление Правительства РФ от 12 ноября 2016 г. № 1166 «Об установлении особенностей планирования закупок и проведения конкурсов для определения поставщика, с которым заключается государственный контракт, предусматривающий встречные инвестиционные обязательства поставщика-инвестора по созданию или модернизации и (или) освоению производства товара на территории субъекта Российской Федерации для обеспечения государственных нужд субъекта Российской Федерации»

Документом, в частности, установлены следующие особенности планирования закупок, предусматривающих заключение государственных контрактов со встречными инвестиционными обязательствами поставщика-инвестора по созданию или модернизации и (или) освоению производства товара на территории субъекта Российской Федерации для обеспечения государственных нужд субъекта Российской Федерации:

- » при описании объекта закупки в планах-графиках закупок указывается минимальный объем инвестиций, осуществляемых поставщиком-инвестором в создание или модернизацию и (или) освоение производства товара на территории субъекта Российской Федерации (не менее 1 млрд руб.);
- » в планах-графиках закупок указывается размер обеспечения исполнения государственного контракта в процентах;
- » определение и обоснование начальной (максимальной) цены государственного контракта осуществляется в порядке, утверждаемом высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

» Разъяснения ФАС России «По некоторым вопросам применения Федерального закона от 28.12.2009 № 381-ФЗ “Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации” в редакции Федерального закона от 03.07.2016 № 273-ФЗ»

ФАС России разъясняет ряд вопросов применения Федерального закона от 28 декабря 2009 г. № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации».

1. О применении условий рамочных договоров поставки и договоров возмездного оказания услуг в период до 1 января 2017 г. и исполнении в 2017 г. обязательств по оплате по основаниям, возникшим до 2017 г.

Если обязательство по оплате возникло до 1 января 2017 г. из условий договора, заключенного до 15 июля 2016 г., то оно должно быть исполнено надлежащим образом даже при наступлении срока его исполнения в 2017 г.

2. О приемке и оплате товара.

Хозяйствующие субъекты в рамках заключения договора поставки продовольственных товаров вправе самостоятельно определять условия и порядок приемки-передачи товаров (за исключением срока передачи документов, превышающего трехдневный срок, установленный ч. 8 ст. 9 Закона о торговле), требования к формам и содержанию документов, относящихся к товарам и поставкам товаров, а также действия в случае представления некорректно составленных документов или документов, содержащих недостоверные сведения.

3. О распространении ограничения ч. 4 ст. 9 Закона о торговле на плату за оказание услуг, выплачиваемую хозяйствующим субъектом, осуществляющим поставки продовольственных товаров, в адрес третьих лиц (независимых рекламных, логистических компаний).

Определяющим фактором при установлении соблюдения ограничения, предусмотренного ч. 4 ст. 9 Закона о торговле, является цена, по которой контрагентом фактически приобретен продовольственный товар.

Ограничение размера допустимых выплат (совокупного размера вознаграждения и платы за оказание услуг) не распространяется на случаи, когда услуги оказываются лицами, не осуществляющими торговую деятельность (независимые рекламные, логистические компании), не входящими в группу лиц с поставщиком либо с покупателем.

4. О допустимости установления различных отпускных цен на одни и те же товары для различных контрагентов.

Суть создания дискриминационных условий в отношении другого хозяйствующего субъекта заключается в том, что такие условия ставят данный хозяйствующий субъект в неравное положение по сравнению с другими хозяйствующими субъектами. Данный запрет связан с отсутствием объективного обоснования разных цен в отношении одного и того же товара. Применительно к рассматриваемым отношениям характер дискриминационных условий договора придает не их формальное отличие от условий договоров с иными хозяйствующими субъектами, а ничем не обусловленное неравное положение одних контрагентов по сравнению с другими при прочих равных условиях.

Отмечается, что положения ст. 13 Закона о торговле распространяются на действия торговой сети и поставщиков продовольственных товаров вне зависимости от занимаемой ими доли на соответствующем товарном рынке. Под различными условиями понимаются как условия, предусмотренные договором, так и фактические условия сотрудничества.

5. О расчете предельного размера вознаграждения по договору поставки и платы за оказание услуг по продвижению товаров, логистических услуг, услуг по подготовке, обработке, упаковке этих товаров, иных подобных услуг.

6. О способе и порядке определения условия договора поставки о цене товара.

7. О скидках.

По мнению ФАС России, предоставление скидки или скидок в отношении товара, ранее поставленного хозяйствующему субъекту, осуществляющему торговую деятельность, недопустимы, за исключением случаев, если стороны договорились о предоставлении такой скидки или скидок в договоре поставки.

8. Соотношение понятий «группа лиц» и «внешнеторговая деятельность» для целей применения Закона о торговле.

На деятельность по осуществлению сделок в области внешней торговли товарами, в том числе про-

дольственными, услугами, информацией и интеллектуальной собственностью, не распространяются положения Закона о торговле.

9. Об услугах общественного питания.

По мнению ФАС России, положения Закона о торговле не распространяются на отношения, возникающие между поставщиком продовольственных товаров и организациями, оказывающими услуги общественного питания, в связи с приобретением последними продовольственных товаров в целях предоставления услуг по организации питания и досуга или без досуга.

## § ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Постановление Правительства РФ от 18 ноября 2016 г. № 1213 «О внесении изменения в пункт 10 Положения о федеральном государственном надзоре за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права»

Абзац 2 подп. «б» п. 10 Положения о федеральном государственном надзоре за соблюдением трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 1 сентября 2012 г. № 875, дополнен положением, согласно которому основанием для проведения внеплановой проверки является в том числе поступление в федеральную инспекцию труда обращений, заявлений, информации о фактах нарушений работодателями обязательных требований, приведших к невыплате или неполной выплате в установленный срок заработной платы, других выплат, причитающихся работникам, либо установлению заработной платы в размере менее размера, предусмотренного трудовым законодательством.

» Письмо Минтруда России от 21 октября 2016 г. № 15-2/ООГ-3728 «О внеочередной проверке знаний требований охраны труда»

Порядок проведения внеочередной проверки знаний требований при введении новых или внесении изменений и дополнений в действующие законодательные и иные нормативные правовые акты, содержащие требования охраны труда, а также перечень лиц, которые должны пройти данную проверку, могут быть определены локальным нормативным актом организации.

Минтруд России считает возможным прохождение работниками данной проверки знаний требований



охраны труда в комиссии по проверке знаний самой организации.

» Письмо Минтруда России от 18 октября 2016 г. № 14-2/В-1045 <О порядке исчисления стажа работы, дающего право на ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск за работу с вредными и (или) опасными условиями труда>

Дополнительный оплачиваемый отпуск за работу во вредных условиях должен предоставляться в сроки, установленные для каждого работника графиком отпусков, а продолжительность такого отпуска должна быть пропорциональна фактически отработанному во вредных условиях времени. При определении количества календарных дней при предоставлении работнику дополнительного отпуска за работу во вредных условиях количество календарных дней дополнительного отпуска округляется в пользу работника.

» Письмо Роструда от 21 октября 2016 г. № ПГ/28266-03-3 <О проведении внеочередной проверки знания требований охраны труда>

Роструд полагает, что при внесении изменений в действующие нормативные правовые акты работники должны проходить внеочередную проверку знаний в комиссии работодателя. Члены комиссии работодателя при этом внеочередную проверку знания требований охраны труда могут не проходить.

» Письмо Минтруда России от 3 ноября 2016 г. № 15-1/ООГ-3913 <О проведении внеплановой спецоценки условий труда при реорганизации работодателя>

При реорганизации работодателя или его структурных подразделений, сопровождающейся в том числе изменением штатного расписания, изменением состава и наименований структурных подразделений, а также наименований рабочих мест и профессий (должностей) работников, занятых на данных рабочих местах, новые рабочие места не вводились, а условия труда на существующих рабочих местах не изменились, внеплановую специальную оценку условий труда можно не проводить.

Соответствующие организационные изменения у работодателя, а также решение о непроведении внеплановой специальной оценки условий труда должны быть приняты комиссией по проведению специальной оценки условий труда и оформлены протоколом.

Работники, вновь принимаемые на работу, должны быть под роспись в карте специальной оценки условий труда ознакомлены с результатами ранее проведенной специальной оценки условий труда на их рабочем месте и установленными компенсациями за работу во вредных (опасных) условиях труда.

» Письмо Минтруда России от 11 ноября 2016 г. № 15-2/ООГ-3990 <О проведении внеочередной проверки знаний требований охраны труда в случае принятия новых правил по охране труда или их изменения>

С принятием правил по охране труда или изменений к ним работодатель организует внеочередную проверку знаний требований охраны труда в установленном порядке.

Отмечается, что такая внеочередная проверка знаний проводится только у работников, чья трудовая функция непосредственно связана с требованиями, указанными в соответствующих нормативных правовых актах.

## § БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Методические рекомендации по определению участников банковской группы, отчетные данные которых подлежат включению в консолидированную отчетность и иную информацию о деятельности банковской группы. Утверждены Банком России 27 октября 2016 г. № 40-МР

Приводятся рекомендации, которым нужно следовать в целях определения головными кредитными организациями банковских групп состава участников банковской группы при составлении консолидированной отчетности и иной информации о деятельности банковской группы в соответствии с Положением Банка России от 11 марта 2015 г. № 462-П «О порядке составления отчетности, необходимой для осуществления надзора за кредитными организациями на консолидированной основе, а также иной информации о деятельности банковской группы» и Положением Банка России от 3 декабря 2015 г. № 509-П «О расчете величины собственных средств (капитала), обязательных нормативов и размеров (лимитов) открытых валютных позиций банковских групп».

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

# КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

## Представительские расходы: гражданские, административные и уголовные риски



А.А. Суворова  
юрист «ФБК Право»



А.А. Ермоленко  
ведущий юрисконсульт  
«ФБК Право»

В рамках развития бизнеса и поддержания деловых связей с клиентами многие компании организуют различного рода рекламно-представительские мероприятия для клиентов как в России, так и за ее пределами. Для проведения таких мероприятий компании проводят и оплачивают ужины с клиентами, покрывают расходы клиентов на такси, иные развлечения, производят оплату перелета клиентов на представительские мероприятия в другие города или страны и их проживания там. Все подобные расходы обычно оформляются как представительские. В то же время не многие компании задаются вопросом, какие гражданские, административные и уголовные риски возникают в связи с осуществлением представительских расходов.

### Гражданско-правовые риски несения представительских расходов

В соответствии с п. 1 ст. 9 Гражданского кодекса РФ граждане и юридические лица по своему усмотрению осуществляют принадлежащие им гражданские права, которые согласно п. 1 ст. 8 ГК РФ возникают из договоров и иных сделок, в том числе и не предусмотренных законом, а также вследствие иных действий граждан и юридических лиц. При этом осуществление гражданских прав не должно быть недобросовестным, с намерением причинить вред другому лицу, в обход закона с противоправной целью (ст. 10 ГК РФ).

В силу п. 1 ст. 49 ГК РФ коммерческие организации, за исключением унитарных предприятий и иных видов организаций, предусмотренных законом, могут иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законом.

Полагаем, что организация клиентских мероприятий, направленных на продвижение деятельности компании, в той мере, в которой это не противоречит закону, не выходит за пределы допускаемого законом осуществления компанией гражданских прав.

Поскольку оплата питания, развлечений, проживания и перелета клиентов в рамках рекламно-представительских мероприятий происходит на безвозмездной основе, отношения, возникающие в связи с бесплатным предоставлением благ клиентам, регулируются нормами главы 32 ГК РФ о договоре дарения.

В соответствии с п. 1 ст. 572 ГК РФ по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне



(одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

С точки зрения гражданского законодательства проведение бесплатных мероприятий компанией может рассматриваться как *заключение сделок дарения* путем фактической передачи вещей (например, билетов на самолет) или оплаты компанией за клиентов номеров в отеле и принятия этих вещей или проживания одаряемыми (клиентами, участвующими в мероприятии), поскольку указанные действия являются конклюдентными и свидетельствуют о заключении договора дарения.

Согласно п. 1 ст. 575 ГК РФ не допускается дарение, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает 3000 руб., в отношениях между коммерческими организациями.

Таким образом, с формальной точки зрения несение компанией расходов клиентов может быть рассмотрено как *дарение между юридическими лицами, запрещенное гражданским законодательством*.

В то же время согласно правовой позиции Президиума ВАС РФ<sup>1</sup> квалифицирующим признаком дарения является намерение юридического лица одарить своего контрагента.

Суд сформулировал правовую позицию о том, что прощение долга является дарением, только если судом будет установлено намерение кредитора освободить должника от обязанности по уплате долга в качестве дара. Об отсутствии намерения кредитора одарить должника может свидетельствовать, в частности, взаимосвязь между прощением долга и получением кредитором имущественной выгоды по какому-либо обязательству между теми же лицами.

Изучив отношения сторон, суд установил, что целью совершения сделки прощения долга являлось обеспечение возврата суммы задолженности в неуплаченной части без обращения в суд, то есть у кредитора отсутствовало намерение одарить должника.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации риск можно оценить как невысокий в связи с тем, что у компании, несущей представительские расходы, отсутствует намерение одарить клиентов. Организуя мероприятия и приглашая на них клиентов, компания имеет целью рекламу своей деятельности, производимой и реализуемой продукции, а следовательно, поддержание и развитие договорных отношений.

<sup>1</sup> Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 21 декабря 2005 г. № 104 «Обзор практики применения арбитражными судами норм Гражданского кодекса РФ о некоторых основаниях прекращения обязательств».

## Риски привлечения к уголовной ответственности

С точки зрения уголовного законодательства несение рассматриваемых расходов при определенных обстоятельствах может быть квалифицировано как коммерческий подкуп.

### Положения законодательства

В соответствии с ч. 1 ст. 204 Уголовного кодекса РФ незаконная *передача* лицу, выполняющему управленческие функции в коммерческой или иной организации, денег, ценных бумаг, иного имущества, оказание ему услуг имущественного характера, предоставление иных имущественных прав за совершение действий (бездействие) в интересах дающего в связи с занимаемым этим лицом служебным положением образуют состав преступления — коммерческий подкуп.

В качестве санкции за совершение коммерческого подкупа предусматривается штраф в размере от 10-кратной до 50-кратной суммы коммерческого подкупа с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до двух лет, либо ограничение свободы на срок до двух лет, либо принудительные работы на срок до трех лет, либо лишение свободы на тот же срок.

Незаконное *получение* денежных средств или иных имущественных прав при таких же признаках также является коммерческим подкупом согласно ч. 3 ст. 204 УК РФ, однако с учетом описанной ситуации полагаем целесообразным анализ только состава преступления, связанного со стороной коммерческого подкупа, совершающей передачу материальных ценностей.

Исходя из приведенной нормы квалифицирующими признаками коммерческого подкупа являются следующие.

1. Субъект преступления — лицо, которое осуществляет коммерческий подкуп.

Уголовным кодексом РФ особых требований к лицу, которое совершает дачу коммерческого подкупа, т.е. субъекту преступления по ч. 1 ст. 204 УК РФ, не предусмотрено. В Российской Федерации к уголовной ответственности могут быть привлечены только физические лица, по общему правилу достигшие возраста 16 лет.

Таким образом, с формальной точки зрения за совершение передачи коммерческого подкупа к уголовной ответственности могут быть привлечены сотрудники компании.

2. Получатель коммерческого подкупа — лицо, которое выполняет управленческие функции в коммер-

ческой или иной организации и которому передаются материальные ценности или оказываются услуги.

Исходя из разъяснений, приведенных в п. 11 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 16 октября 2009 г. № 19 «О судебной практике по делам о злоупотреблении должностными полномочиями и о превышении должностных полномочий», получателями коммерческого подкупа считаются лица, осуществляющие деятельность как в коммерческих, так и в некоммерческих организациях.

В силу примечания 2 к ст. 204 УК РФ и примечания 1 к ст. 201 УК РФ выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации признается лицо, выполняющее функции единоличного исполнительного органа, члена совета директоров или иного коллегиального исполнительного органа, а также лицо, постоянно, временно либо по специальному полномочию выполняющее организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции в этих организациях.

Анализ судебной практики показал, что такими лицами зачастую признаются не только руководители компаний, но и иные лица, в полномочия которых входит принятие решений по тем или иным вопросам, которые могут интересовать лицо, совершающее подкуп. На практике суды признают коммерческим подкупом передачу предмета подкупа директорам компаний, начальникам отделов, руководителям проектов.

Важно отметить, что согласно п. 31 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 9 июля 2013 г. № 24 «О судебной практике по делам о взяточничестве и об иных коррупционных преступлениях» (далее — Постановление ВС РФ № 24) уголовное преследование за коммерческий подкуп, совершенный лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой организации, может осуществляться лишь по заявлению либо с согласия руководителя данной организации.

Если незаконное вознаграждение при коммерческом подкупе получено руководителем такой коммерческой организации, то его уголовное преследование осуществляется по заявлению или с согласия органа управления организации, в компетенцию которого входит избрание или назначение этого руководителя.

В то же время из данного правила есть исключения. Так, уголовное преследование осуществляется на общих основаниях компетентными государственными органами, если в результате коммерческого подкупа причинен вред интересам иных организаций либо интересам граждан, общества или государства (п. 31 Постановления ВС РФ № 24). К таким случаям, в частности, относится передача коммерческого подкупа сотрудникам компаний с государственным участием.

Судебная коллегия по уголовным делам Верховного Суда РФ Определением от 27 сентября 2006 г. № 6-ДП06-15 отменила судебные акты и вернула дело на новое рассмотрение, указав, что нижестоящими судами неверно установлено, что уголовное преследование могло вестись только по заявлению руководителей коммерческой организации. Суды не учли, что причинение вреда исключительно интересам коммерческой организации является бесспорным, так как эта организация входит в состав крупной компании, около 40% акций которой принадлежит государству.

В случае причинения вреда организации с государственным участием, безусловно, затронуты и интересы государства. Это обстоятельство, по мнению ВС РФ, также свидетельствует о том, что отсутствие заявления либо согласия руководителя организации в данном случае не является препятствием для возбуждения уголовного дела.

Кроме того, необходимо отметить, что совершение аналогичных действий по отношению к должностным лицам государственных органов, органов местного самоуправления, государственных или муниципальных учреждений, государственных корпораций квалифицируется в соответствии со ст. 291 УК РФ как дача взятки.

Дача взятки наказывается штрафом в размере до 500 000 руб., или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до одного года, или в размере от 5-кратной до 30-кратной суммы взятки, либо исправительными работами на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо принудительными работами на срок до трех лет, либо лишением свободы на срок до двух лет со штрафом в размере от 5-кратной до 10-кратной суммы взятки или без такового.

**3.** Предметом коммерческого подкупа могут быть деньги, ценные бумаги, иное имущество, имущественные права, услуги имущественного характера.

Согласно п. 9 Постановления ВС РФ № 24 под *незаконным оказанием услуг* имущественного характера следует понимать предоставление любых имущественных выгод, в том числе освобождение от имущественных обязательств (например, предоставление кредита с заниженной процентной ставкой за пользование им, бесплатных либо по заниженной стоимости туристических путевок, оплата или проведение ремонта квартиры, строительство дачи, передача имущества, в частности автотранспорта, для его временного использования, прощение долга или исполнение обязательств перед другими лицами).

При этом коммерческий подкуп, когда его предметом является предоставление услуг имущественного характера, считается совершенным с начала предоставления таких услуг с согласия подкупаемого лица

(п. 11 Постановления ВС РФ № 24). Учитывая пример, приведенный в п. 11 Постановления ВС РФ № 24, согласно которому коммерческий подкуп можно считать совершенным с начала проведения ремонтных работ по заведомо заниженной стоимости, можно сделать вывод, что в случае освобождения от оплаты поездки в иностранные государства моментом совершения коммерческого подкупа будет начало поездки.

4. Преступлением признаются действия по передаче предмета коммерческого подкупа.

Согласно ч. 1 ст. 204 УК РФ коммерческий подкуп осуществляется посредством *непосредственной передачи* предмета подкупа.

При этом преступление будет считаться оконченным с момента получения лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации, хотя бы части передаваемых ему ценностей (например, с момента передачи их лично, зачисления с согласия лица на счет, владельцем которого оно является). При этом не имеет значения, получили ли указанные лица реальную возможность пользоваться или распоряжаться переданными им ценностями по своему усмотрению (п. 10 Постановления ВС РФ № 24).

Действия по предложению или обещанию коммерческого подкупа не образуют состав преступления. Это было отмечено в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации за четвертый квартал 2012 года (утв. Президиумом ВС РФ 10 апреля 2013 г.): «... в рассматриваемой ситуации действия физического лица, выразившиеся в обещании должностному лицу передать ему от имени или в интересах юридического лица определенное имущество, не являются деянием, преследуемым в уголовном порядке».

Если лицо, которому предоставляются услуги или передаются материальные ценности, отказалось принять предмет коммерческого подкупа, то действия дающего лица должны квалифицироваться как покушение на совершение коммерческого подкупа (п. 12 Постановления ВС РФ № 24). Так, если лицо не воспользовалось предлагаемыми билетами на самолет, то, вероятно, имеет место покушение на подкуп<sup>1</sup>.

5. Коммерческий подкуп осуществляется с целью совершения действий (бездействия) в интересах дающего.

Действия подпадают под признаки ст. 204 УК РФ, когда влекут за собой совершение каких-то действий (бездействия) в интересах дающего. Иными словами, совершение действий должно быть обусловлено получением предмета коммерческого подкупа.

Под интересами дающего следует понимать как законные, так и незаконные интересы самого передающего вознаграждение, организации или лиц, которых он представляет.

Так, Апелляционным постановлением Верховного суда Республики Башкортостан от 26 января 2016 г. был оставлен без изменения приговор за коммерческий подкуп, выразившийся в передаче денежных средств начальнику безопасности общества за действия по снятию ограничений разблокировки расчетного счета компании, в интересах которой действовал дающий.

Постановлением Курганского городского суда по делу № 1-835/15 было признано совершение коммерческого подкупа руководителя проектов общества за действия по способствованию дальнейшему продолжению договорных отношений между обществом и компанией, которую представлял дающий подкуп, в том числе за способствование беспрепятственной приемке и оплате поставленной продукции.

Приговором Советского районного суда г. Красноярск был признан виновным в совершении коммерческого подкупа директор компании, неоднократно передававший деньги начальнику железнодорожной станции за оказание им содействия и покровительства компании в осуществлении коммерческой деятельности, организации беспрепятственной и своевременной подачи вагонов с грузом, поступающих в адрес компании.

Таким образом, с учетом приведенных квалифицирующих признаков коммерческого подкупа полагаем, что действия директора компании и (или) его сотрудников с формальной точки зрения могут быть квалифицированы как коммерческий подкуп при следующих условиях:

- » если клиенты, которых компания приглашает на мероприятия, представляют коммерческие или некоммерческие организации и выполняют в них управленческие, организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции. При этом важно, чтобы от их решений или действий могли измениться отношения с компанией и организациями, которые они представляют;
- » если клиентам передаются деньги и иное имущество, оказываются услуги имущественного характера, в том числе безвозмездно предоставляются билеты на самолет, оплачивается проживание в иностранном государстве;
- » если такая передача обуславливает совершение клиентами действий в отношении компании, например заключение выгодного контракта.

## Анализ судебной практики

В ходе анализа судебной практики судебных актов по аналогичным или сходным ситуациям выявлено не было.

<sup>1</sup> В соответствии с п. 4 ст. 66 УК РФ срок и размер за покушение на преступление не могут превышать 3/4 максимального срока или размера наиболее строгого вида наказания, предусмотренного УК РФ за оконченное преступление.

По нашему мнению, риски привлечения сотрудников компании к уголовной ответственности за коммерческий подкуп в рассматриваемой ситуации не должны оцениваться как высокие. Такие мероприятия выгодны для обеих сторон, а действия, например, по установлению договорных отношений не наносят вреда интересам организаций, которые представляют клиенты.

Полагаем, зачастую именно этим можно объяснить отсутствие практики по аналогичным ситуациям: организации клиентов не обращаются с заявлениями о совершении преступления.

### Доктринальное толкование

В доктрине уголовного права анализировалась практика коммерческих и иных организаций по проведению различного рода рекламно-представительских мероприятий, связанных со значительными затратами на обслуживание их участников: презентаций, выставок-продаж, ярмарок, поездок с деловыми целями, семинаров и т.д.

При этом исследователями<sup>1</sup> высказывается мнение, что участие в такого рода мероприятиях управленцев организаций, связанных с их организаторами деловыми связями, нельзя рассматривать как средство коммерческого подкупа.

Таким образом, несение расходов клиентов с формальной точки зрения при определенных условиях может быть квалифицировано как коммерческий подкуп. Вместе с тем, по нашему мнению, данный риск минимизирован отсутствием прямой зависимости между несением расходов клиентов и заключением выгодных контрактов, отсутствием причинения вреда интересам граждан, компании или государства (при условии, что клиенты не являются компаниями с государственным участием), а также отсутствием релевантной отрицательной судебной практики.

Если же компания оплачивает расходы должностных лиц государственных органов или государственных корпораций, такое деяние может быть квалифицировано как дача взятки, что образует состав самостоятельного преступления.

### Риски привлечения к административной ответственности

Поскольку юридические лица в Российской Федерации не могут быть привлечены к уголовной ответственности, для них ответственность за коррупцион-

ные правонарушения предусмотрена Кодексом РФ об административных правонарушениях.

### Положения законодательства

Согласно ч. 1 ст. 19.28 КоАП РФ административными правонарушениями признаются незаконные передача, предложение или обещание от имени или в интересах юридического лица должностному лицу, лицу, выполняющему управленческие функции в коммерческой или иной организации, иностранному должностному лицу либо должностному лицу публичной международной организации денег, ценных бумаг, иного имущества, оказание ему услуг имущественного характера, предоставление имущественных прав за совершение в интересах данного юридического лица должностным лицом, лицом, выполняющим управленческие функции в коммерческой или иной организации, иностранным должностным лицом либо должностным лицом публичной международной организации действия (бездействия), связанного с занимаемым ими служебным положением.

Санкция за правонарушение по ст. 19.28 КоАП РФ предусматривает наложение административного штрафа на юридических лиц в размере до 3-кратной суммы денежных средств (стоимости иного имущества, услуг имущественного характера и т.д.), но не менее 1 млн руб. с конфискацией передаваемых денежных средств (иного имущества).

Квалифицирующими признаками правонарушения являются следующие.

1. Субъект правонарушения — юридическое лицо, от имени или в интересах которого осуществлялось незаконное вознаграждение.

Отметим, что на практике привлечение юридического лица к административной ответственности по ст. 19.28 КоАП РФ сопутствует привлечению физического лица к уголовной ответственности по ст. 204 УК РФ (или за иное коррупционное преступление, например по ст. 291 УК РФ).

Согласно разъяснениям ВС РФ, представленным в Обзоре судебной практики за четвертый квартал 2012 года, применение к юридическому лицу мер ответственности за коррупционное правонарушение не освобождает от ответственности за данное правонарушение виновное физическое лицо, равно как и привлечение к уголовной или иной ответственности за коррупционное правонарушение физического лица не освобождает от ответственности за это правонарушение юридическое лицо.

2. Получатель вознаграждения — лицо, выполняющее управленческие функции в коммерческой или иной организации.

<sup>1</sup> Научно-практическое пособие по применению УК РФ / Под ред. В.М. Лебедева. М., 2005. С. 475 (автор — В.И. Радченко).



Лица, выполняющие управленческие функции в коммерческой или иной организации, для целей ст. 19.28 КоАП РФ должны определяться так же, как и для целей ст. 204 УК РФ о коммерческом подкупе (примечание 2 к ст. 19.28 КоАП РФ, примечание 2 к ст. 204 УК РФ).

В отличие от УК РФ норма ст. 19.28 КоАП РФ также охватывает вознаграждение должностных лиц, иностранных должностных лиц либо должностных лиц публичной международной организации.

### 3. Предмет незаконного вознаграждения по ст. 19.28 КоАП РФ.

Предметом незаконного вознаграждения, так же как и предметом коммерческого подкупа, являются деньги, ценные бумаги, иное имущество, услуги имущественного характера, имущественные права.

#### 4. Действия, признаваемые правонарушением.

Согласно ч. 1 ст. 19.28 КоАП РФ незаконным вознаграждением от имени юридического лица являются действия по передаче, предложению или обещанию предмета незаконного вознаграждения. Исходя из этого, диспозиция ст. 19.28 КоАП РФ шире, чем ст. 204 УК РФ, так как предусматривает ответственность не только за передачу, но и за предложение и обещание.

Как было разъяснено Методическими рекомендациями по ст. 19.28 КоАП РФ Генеральной прокуратуры РФ<sup>1</sup>, в Кодексе не предусмотрено такое понятие, как «покушение на правонарушение». В связи с этим наличие или отсутствие негативных последствий не имеет значения применительно к правонарушению, предусмотренному ст. 19.28 КоАП РФ, поскольку состав рассматриваемого правонарушения является окончательным с момента совершения неправомерных действий.

5. Незаконное вознаграждение от имени юридического лица осуществляется с целью совершения действий (бездействия) в интересах этого юридического лица.

Толкование этого признака должно осуществляться аналогично такому же признаку коммерческого подкупа, следовательно, также совершение действий должно быть обусловлено получением предмета незаконного вознаграждения.

Анализ судебной практики подтверждает данный вывод.

Постановлением Свердловского областного суда от 19 августа 2015 г. № 4а-731/2015 было оставлено без изменения постановление мирового судьи о назначении ООО административного наказания по ч. 1 ст. 19.28 КоАП РФ. Общество было признано виновным в незаконном воз-

награждении руководителя проекта другого общества за действия, связанные с занимаемым им служебным положением, выразившиеся в способствовании дальнейшего продолжения договорных отношений между организациями.

Томский областной суд Постановлением от 19 июня 2015 г. № 4а-259/2015 признал законным постановление мирового судьи о привлечении ООО к административной ответственности. Правонарушение по ст. 19.28 КоАП РФ выразилось в том, что директор ООО передал денежные средства заместителю генерального директора другой компании за обеспечение коммерческих интересов ООО при покупке у этой компании лома и отходов черных металлов, а именно пролонгацию договора, заключенного между ООО и компанией.

Постановлением мирового судьи судебного района «Индустриальный район г. Хабаровска» от 27 августа 2015 г. по делу № 5-580/9-2015 ООО было привлечено к административной ответственности по ст. 19.28 КоАП РФ. Как незаконное вознаграждение от имени юридического лица были квалифицированы действия ООО по обещанию передачи денежных средств заместителю начальника отдела оборудования и комплектации ОАО ААК за обеспечение ООО заявками на поставку оборудования, согласование спецификаций по контракту между организациями на более выгодных условиях, обеспечение отсутствия препятствий при принятии поставленного оборудования.

С учетом названных признаков административного правонарушения по ст. 19.28 КоАП РФ полагаем, что выводы относительно применения этих критериев к ситуациям несения компанией представительских расходов должны быть аналогичны выводам о возможности привлечения сотрудников компании к уголовной ответственности.

## Судебная практика

В ходе анализа судебной практики судебных актов по аналогичным ситуациям выявлено не было, что минимизирует риск привлечения компании к административной ответственности.

Таким образом, действия компании по организации мероприятий для клиентов при определенных обстоятельствах с формальной точки зрения могут быть квалифицированы как незаконное вознаграждение от имени юридического лица и повлечь за собой наложение административной ответственности на компанию. Однако судебной практики по аналогичным ситуациям выявлено не было, в связи с чем риск привлечения к административной ответственности не должен оцениваться как высокий. ©

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

<sup>1</sup> Письмо Генпрокуратуры России от 16 февраля 2015 г. № 86-242-2014/НД4167-15 «Методические рекомендации об организации взаимодействия контрольно-надзорных органов, органов, осуществляющих оперативно-розыскную деятельность, и органов следствия с органами прокуратуры при выявлении признаков правонарушений, предусмотренных статьей 19.28 КоАП РФ, и при расследовании дел об административных правонарушениях указанной категории».



## СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

### Расходы на проведение фуршета и налог на прибыль

#### ВОПРОС

**Организация, применяющая общую систему налогообложения, провела официальное мероприятие, а именно фуршет, с целью обсудить с контрагентами дальнейшие действия по сотрудничеству. Может ли организация в целях налогообложения прибыли в рассматриваемой ситуации учесть в составе расходов затраты на проведение фуршета?**

#### ОТВЕТ

В соответствии с п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ в целях налогообложения прибыли налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

На основании абз. 2 п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В силу абз. 3 п. 1 ст. 252 НК РФ под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

В подпункте 22 п. 1 ст. 264 НК РФ установлено, что к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в порядке, предусмотренном п. 2 данной статьи.

В соответствии с п. 2 ст. 264 НК РФ к представительским расходам относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседание совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий. К представительским расходам относятся расходы на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц организации-налогоплательщика, участвующих в переговорах, транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно, буфетное обслуживание во время переговоров, оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Таким образом, перечень представительских расходов, которые могут быть учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, является открытым. Соответственно, затраты организации на проведение фуршета могут быть учтены в составе расходов, если они отвечают требованиям п. 1 ст. 252 НК РФ.

Рассмотрим позицию официальных органов по данному вопросу.

В письме Минфина России от 21 октября 2014 г. № 03-03-06/1/53004 разъясняется, что конкретный состав расходов на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) положениями НК РФ не регламентирован. Однако следует учитывать, что представительские расходы должны соответствовать критериям, установленным ст. 252 НК РФ, а именно должны быть экономически оправданны и документально подтверждены (см. также письма Минфина России от 10 апреля 2013 г.

№ 03-03-06/2/11897, от 16 октября 2012 г. № 03-03-06/1/551).

Таким образом, из системного анализа приведенных норм НК РФ и разъяснений Минфина России следует, что организация в рассматриваемой ситуации имеет право учесть затраты на фуршет в расходах, если они соответствуют критериям п. 1 ст. 252 НК РФ. ©

Ответ подготовил  
государственный советник Российской Федерации  
3-го класса Ю.М. Лермонтов



# НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

## Исследования ФБК

### Перспективы российской экономики и особенности развития структурных кризисов

30.11.2016

Доклад под таким названием представил **Институт стратегического анализа ФБК**.

Ожидание скорого экономического роста в России стало практически всеобъемлющим. Никто не сомневается, что российская экономика начнет расти уже с 2017 г. Неоднократные заявления о прохождении российской экономикой «дна» в 2015–2016 гг. остались в прошлом. Будет рост — уверены российские и международные организации. А будет ли экономический рост?

Прежде всего напомним, что и в 2015 г., и в 2016 г. также первоначально прогнозировался экономический рост. Самый важный российский экономический прогноз — это прогноз, с которым принимается федеральный бюджет на очередной год. В частности, на 2015 г. такой прогноз Минэкономразвития России по приросту ВВП составлял 1,2% (по факту получилось минус 3,7%). На 2016 год ожидания по приросту ВВП составляли 0,7%, по факту будет опять же минус (0,2–1,2% — оценки разнятся).

Полярное несоответствие прогнозных и фактических данных в 2015–2016 гг. заставляет более внимательно проанализировать аргументацию экономического роста в России, начиная в этот раз с 2017 г. Важным представляется сопоставление выдвигаемых причин экономического роста со стороны как российских, так и международных организаций.

Особое внимание следует обратить на то, соотносятся ли называемые причины будущего экономического роста с природой и спецификой современного экономического кризиса в России.

В случае признания необидительными доводов в пользу скорого экономического роста было бы правильным изучить, как развивались экономические кризисы структурного характера в других странах, каковы были их траектория и продолжительность. Это позволит более обоснованно судить о возможной продолжительности нынешнего экономического кризиса в России.

Работа является логическим продолжением **исследования Института стратегического анализа ФБК 2015 г. «Сколько продлится кризис»**. Результатом предыдущего исследования стало обоснование структурного характера экономического кризиса в России, формально начавшегося в 2015 г. Также был сделан вывод о продолжительном характере текущего экономического кризиса.

С полным текстом доклада и материалов к нему можно ознакомиться на сайте компании «ФБК».

<http://www.fbk.ru/publications/columns/15393/>

## Конференции

### Топ-менеджеры ФБК на конференции Банка России

16.11.2016

Президент ФБК Сергей Шапигузов и вице-президент компании Алексей Терехов выступили с докладами на организованной Банком России конференции «Современный аудит: проблемы и перспективы».

В своем выступлении в рамках круглого стола «Внешний контроль деятельности аудиторов» С. Шапигузов уделил внимание широко обсуждаемой проблеме недобросовестного аудита. В качестве путей решения президент ФБК указал на целесообразность возвращения контроля за аудиторами к ЦБ РФ, строгое соблюдение принципов независимости и профессиональной этики аудиторов и утверждение классификатора нарушений аудиторских организаций. Особое внимание глава компании уделил вопросу признания аудиторского заключения заведомо ложным. По его словам, должны быть определены четкие критерии, в частности: факты подкупа или сговора аудиторов и аудируемого лица, подтвержденные в ходе судебного разбирательства, а также установленные факты сокрытия аудитором информации о легализации денежных средств, полученных преступным путем, и финансировании терроризма со стороны аудируемого лица.

В свою очередь, в выступлении, посвященном вопросам взаимодействия Банка России и внешнего аудитора, вице-президент ФБК по вопросам аудиторских и консультационных услуг финансовым институтам Алексей Терехов указал на то, что ключевым аспектом совместной работы ЦБ РФ и аудиторов должен стать обмен информацией. «Сегодня аудиторская организация зачастую не имеет доступа к тем данным об аудируемом лице, которыми располагает Банк России. Это ведет к тому, что у аудитора нет возможности составить до конца объективное мнение о хозяйственной деятельности своего клиента. Поэтому получение такой информации от ЦБ РФ позволило бы сделать бизнес прозрачным, а аудиторские заключения максимально точными», — пояснил А. Терехов. Он также отметил важность выстраивания эффективного диалога между Банком России и внешним аудитором. В качестве положительного примера успешной совместной работы ЦБ РФ и аудиторской организации он привел опыт компании «ФБК», которая в этом году в 12-й раз стала аудитором отчетности Банка России.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/top-menedzhery-fbk-na-konferentsii-sentrobanka/>

## Наши события

### Юристы «ФБК Право» рекомендованы рейтингами World Tax и World Transfer Pricing

10.11.2016

Международный рейтинг, выпущенный авторитетным изданием World Tax 2017, включил «ФБК Право» в число рекомендованных к сотрудничеству юридических фирм в сфере разрешения налоговых споров. Персональных рекомендаций издания были удостоены директор депар-

**таменты налоговых споров Галина Акчурина и руководитель практики налогового консалтинга Татьяна Матвеева.**

Работа юристов «ФБК Право» была отмечена и составителями рейтинга в области трансфертного ценообразования World Transfer Pricing 2017, которые также включили компанию в число рекомендованных, а Т. Матвееву назвали одним из лучших российских юристов в этом сегменте.

Эксперты рейтинга особо отметили успехи «ФБК Право» в части отстаивания интересов крупнейших клиентов, в том числе международных, в спорах с налоговыми органами.

Международные рейтинги International Tax Review и World Transfer Pricing формируются на основе рекомендаций налоговых директоров компаний, консультантов международных корпораций, налоговых советников со всего мира.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/yuristy-fbk-pravo-rekomendovany-reytingami-world-tax-i-world-transfer-pricing/> ©



# УКАЗАТЕЛЬ СТАТЕЙ ЗА 2016 ГОД

## Указатель статей, опубликованных в журнале за 2016 год

Рубрики, статьи	№ журнала
<b>АКТУАЛЬНЫЙ КОММЕНТАРИЙ</b>	
Учет лизинговых операций при вступлении в силу ПБУ «Учет аренды» Л.В. Титова	2
Вопросы формирования прибыли контролируемых иностранных компаний С.С. Тарасова	2
Практический комментарий основных изменений законодательства о контролируемых иностранных компаниях С.С. Тарасова	3
О проекте ФСБУ «Основные средства» Т.А. Разживина	12
<b>ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ</b>	
Новости законодательства / Общие вопросы налогообложения / Уплата и возврат налогов и сборов / Налог на добавленную стоимость / Налог на прибыль организаций / Специальные налоговые режимы / Прочие налоги и сборы / Страховые взносы / Налоговый контроль / Защита прав налогоплательщиков / Ответственность / Отчетность / Бухгалтерский учет / Аудит / МСФО / Гражданское законодательство / Хозяйственная деятельность / Страхование / Недвижимость / Строительство / Земельное законодательство / Экономика / Ценные бумаги / Финансовый рынок / Природные ресурсы / Энергетика / Валютное законодательство / Антимонопольное законодательство / Законодательство о банкротстве / Таможенное законодательство / Банковское законодательство / Трудовое и миграционное законодательство / Процессуальное законодательство / Социальное обеспечение / Нотариат / Разное	1–12
<b>УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ</b>	
Экономия подрядчика: как ее отразить в бухгалтерском учете заказчика Е.Н. Щербачева	1
Оценка готовой продукции: бухгалтерский и налоговый учет М.М. Ивлева	1
Горно-подготовительные и вскрышные работы В.В. Земсков	2
Порядок определения места реализации услуг по поиску и подбору персонала, оказываемых иностранной организацией, для целей налогообложения А.М. Хомич	3
Практические аспекты отдельных изменений учетной политики Е.С. Тютюнникова	4
Что нужно знать бухгалтеру о мировом соглашении В.И. Котова	4
Вопросы определения размера штрафа, подлежащего уплате за непредставление в установленный срок налоговой декларации, если сумма налога, подлежащая уплате, равна нулю Ю.М. Лермонтов	4
Осуществление лизинговой деятельности в Белоруссии через представительство Д.И. Парамонов	5
Осуществление лизинговой деятельности в Белоруссии через дочернее общество Д.И. Парамонов	5
Особенности применения налоговых льгот по сложным объектам В.В. Земсков	5
Расчеты в условных единицах: правовая основа и учет В.В. Лебедева	6

Рубрики, статьи	№ журнала
Включение в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль затрат на почтовое отправление дивидендов акционерам Ю.М. Лермонтов	6
Заполнение книги покупок при частичном вычете Е.И. Голубева	7
Проблемы налогообложения при возмещении ущерба по ремонту и недостатке арендованного оборудования Е.И. Голубева	8
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей А.Д. Савицкая	8
Реализация металлолома: всегда ли нужна лицензия для применения льготы по НДС Е.И. Голубева	9
Ошибки, «опоздавшие» документы: как исправить налоговую и бухгалтерскую отчетность С.С. Ребко	9
Налоговые последствия продажи акций после раздела имущества Д.И. Парамонов	9
Разъяснения Минфина России по вопросам налогов и сборов: статус и последствия Ю.М. Лермонтов	9
Невыставление счетов-фактур А.М. Хомич	10
Учет премий в налоговых расходах Д.С. Пыжлакова	11
Налоговые последствия снижения внутригрупповых выплат Д.И. Парамонов	11
<b>КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ</b>	
Право работника на дополнительный оплачиваемый отпуск в связи с получением среднего профессионального образования при наличии высшего профессионального образования М.С. Лукасевич	2
Вопросы работы вахтовиков в России Д.С. Терещенко, Е.А. Шигидина, А.А. Шкадов, А.С. Ермоленко	3
К вопросу об уступке валютного депозита А.Е. Герасимова	4
Юридические аспекты размещения вывески торговой организации В.Э. Полякова, С.С. Ермоленко	6
Валютная аренда. В поисках утраченного компромисса Н.Н. Леженникова, А.С. Ермоленко	7
Срочные трудовые договоры с сезонными работниками А.Е. Герасимова	8
Малолетний ребенок как участник общества с ограниченной ответственностью А.А. Суворова, С.С. Ермоленко	10
Представительские расходы: гражданские, административные и уголовные риски А.А. Суворова, А.А. Ермоленко	12
<b>СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ</b>	
Порядок учета амортизации в случае отказа в регистрации права собственности на объекты недвижимого имущества Е.А. Дбар, Н.А. Сорокин	1
Нужна ли инвентаризация при смене генерального директора Н.А. Сорокин	5
Способы взаимозачета встречных требований М.С. Лукасевич	5
Расходы на страхование жизни уволенных сотрудников Е.И. Голубева	7
Перевыставление счетов-фактур по договору транспортной экспедиции М.С. Мухина (Лукасевич)	8

Рубрики, статьи	№ журнала
Проблемы при указании неактуальных данных акционеров М.С. Мухина	9
Две частные ситуации. Расходы при исчислении налога на прибыль. НДФЛ Ю.М. Лермонтов	9
Электронное хранение документов в организации М.С. Мухина	10
Налоговые аспекты проведения медосмотров и вакцинации М.С. Мухина	11
Расходы арендодателя на содержание здания при УСН Ю.М. Лермонтов	11
Расходы на проведение фуршета и налог на прибыль Ю.М. Лермонтов	12
<b>НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»</b>	
Исследования ФБК / Конференции / Новые проекты ФБК / Наши события / Наши анонсы	1–12



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



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



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

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

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

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

© ООО «ФБК», 2016

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.