



ФБК
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

**ФИНАНСОВЫЕ И
БУХГАЛТЕРСКИЕ
КОНСУЛЬТАЦИИ**

объясняем мир, изменяем мир

№9

**СЕНТЯБРЬ
2018**



СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 4 ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ /
НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ /
НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / ПРОЧИЕ
НАЛОГИ И СБОРЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ /
ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ /
БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
ТАМОЖЕННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ
И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

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

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- 19 УЧЕТ ДЕПОЗИТОВ

И.П. ОГНЕВА

КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

- 26 ПРАВО СОБСТВЕННОСТИ НА ДЕМОНТИРОВАННЫЕ
ДЕТАЛИ

Е.Н. БОКАРЕВА

- 31 ПРАВА НА БАЗЫ ДАННЫХ ОФИЦИАЛЬНЫХ
ДОКУМЕНТОВ

Е.С. КАПУСТИНА



34 О ВНЕСЕНИИ ИЗМЕНЕНИЙ В ДОГОВОР О ПРЕДОСТАВЛЕНИИ СУБСИДИИ ИЗ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА

А.А. СУСАРОВА, Д.С. ТЕРЕЩЕНКО

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

39 КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК / НАШИ СОБЫТИЯ

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

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. Общие вопросы налогообложения
2. Налог на добавленную стоимость
3. Налог на прибыль организаций
4. Прочие налоги и сборы
5. Страховые взносы
6. Гражданское законодательство
7. Хозяйственная деятельность
8. Банковское законодательство
9. Таможенное законодательство
10. Трудовое и миграционное законодательство

§ ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 294-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и главу 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в части особенностей налогообложения международных холдинговых компаний)»

Часть первая НК РФ дополнена ст. 24², в которой дается определение международных компаний и международных холдинговых компаний, закреплены условия, при соблюдении которых международные компании признаются международными холдинговыми компаниями, и случаи, при которых международные компании утрачивают статус международных холдинговых компаний.

Статья 25¹³ дополнена п. 3¹, согласно которому контролирующим лицом международной компании, а также иностранной организации, в порядке редомициляции которой зарегистрирована такая международная компания, признается физическое или юридическое лицо, доля участия которого в этой международной компании (для физических лиц — совместно с супругами и несовершеннолетними детьми) составляет более 15%. В целях данного пункта доля участия определяется в соответствии со ст. 105² НК РФ.

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Внесенными в часть первую НК РФ изменениями, касающимися условий создания консолидированной группы налогоплательщиков, уточнено, что если на момент представления в налоговый орган договора о создании (изменении) консолидированной группы налогоплательщиков (КГН) срок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности на последнюю отчетную дату еще не наступил, то определение размера чистых активов или уставного (складочного) капитала производится на основании бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной на предшествующую отчетную дату.

Согласно изменениям ответственный участник КГН обязан представлять в налоговый орган по месту своего учета информацию о прогнозируемых поступлениях от консолидированной группы по налогу на прибыль организаций в бюджеты субъектов РФ в текущем финансовом году, на очередной финансовый год и плановый период и о факторах, оказывающих влияние на планируемые поступления налога на прибыль организаций. Указанная информация представляется по требованию налогового органа в срок не позднее 30 календарных дней со дня получения соответствующего требования.

Статья 88 НК РФ дополнена абзацами следующего содержания.

Камеральная налоговая проверка на основе налоговой декларации по НДС, документов, представленных в налоговый орган, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющих у налогового органа, проводится в течение двух месяцев со дня представления такой налоговой декларации (в течение шести месяцев со дня представления

иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с п. 4⁶ ст. 83 НК РФ, налоговой декларации по НДС).

Если до окончания камеральной проверки декларации по НДС налоговым органом установлены признаки, указывающие на возможное нарушение законодательства о налогах и сборах, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе принять решение о продлении срока проведения проверки. Срок камеральной проверки может быть продлен до трех месяцев со дня представления налоговой декларации по НДС (за исключением камеральной проверки налоговой декларации по НДС, представленной иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с п. 4⁶ ст. 83 НК РФ).

Уточнен предмет повторной выездной налоговой проверки налоговым органом, ранее проводившим проверку, в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного, — правильность исчисления налога на основании измененных показателей уточненной налоговой декларации, повлекших за собой уменьшение ранее исчисленной суммы налога (увеличение убытка).

Статья 90 НК РФ дополнена п. 6 следующего содержания: копия протокола после его составления должна быть вручена свидетелю лично под расписку. В случае отказа свидетеля от получения копии протокола этот факт отражается в протоколе.

В статью 101 НК РФ внесены изменения, касающиеся порядка осуществления дополнительных мероприятий налогового контроля. В частности, начало и окончание дополнительных мероприятий налогового контроля, сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении дополнительных мероприятий налогового контроля, а также полученные дополнительные доказательства для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых, выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, если Кодексом предусмотрена ответственность за эти нарушения законодательства о налогах и сборах, фиксируются в дополнении к акту налоговой проверки.

Дополнение к акту налоговой проверки должно быть составлено и подписано должностными лицами налогового органа, проводящими дополнительные мероприятия налогового контроля, в течение 15 дней со дня окончания таких мероприятий.

При проведении дополнительных мероприятий налогового контроля в отношении КГН дополнение к акту налоговой проверки в течение десяти дней с даты этого дополнения вручается ответственному участнику КГН.

Статья 100¹ НК РФ дополнена п. 6² следующего содержания: лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в течение 15 дней со дня получения дополнения к акту налоговой проверки вправе представить в налоговый орган письменные возражения по такому дополнению к акту налоговой проверки в целом или по его отдельным положениям. Письменные возражения по дополнению к акту налоговой проверки КГН (иностранной организации, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с п. 4⁶ ст. 83 НК РФ) представляются ответственным участником этой группы (иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с п. 4⁶ ст. 83 НК РФ) в течение 15 дней со дня получения такого дополнения. Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), вправе приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

В соответствии с изменениями, внесенными в ст. 105¹⁴ НК РФ, сделка между взаимозависимыми лицами признается контролируемой при наличии следующих (в числе прочих) обстоятельств:

- » стороны сделки применяют разные ставки по налогу на прибыль организаций (за исключением ставок, предусмотренных п. 2–4 ст. 284 НК РФ) к прибыли от деятельности, в рамках которой заключена указанная сделка;
- » одна из сторон сделки освобождена от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций.

Сделки, предусмотренные п. 1 ст. 105¹⁴ НК РФ, признаются контролируемыми, если сумма доходов по сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 60 млн руб.

Сделки, предусмотренные п. 2 ст. 105¹⁴ НК РФ, признаются контролируемыми, если сумма доходов по сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 1 млрд руб.

Начало действия Закона — 3 сентября 2018 г. (за исключением отдельных положений).

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 334-ФЗ «О внесении изменений в статью 52 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

Статья 52 НК РФ дополнена п. 2¹ следующего содержания.

Перерасчет сумм ранее исчисленных налогов, указанных в п. 3 ст. 14 и п. 1 и 2 ст. 15 НК РФ, осуществляется не более чем за три налоговых периода,

предшествующих календарному году направления налогового уведомления в связи с перерасчетом, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

На основании новой редакции ст. 378² НК РФ изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

В соответствии с дополнениями в ст. 382 НК РФ в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода качественных и (или) количественных характеристик объектов недвижимого имущества, указанных в ст. 378² НК РФ, исчисление суммы налога на имущество организаций (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному п. 5 ст. 382 НК РФ.

Статья 391 НК РФ дополнена п. 1¹, касающимся определения налоговой базы по земельному налогу в случае изменения кадастровой стоимости земельного участка.

Статья 408 НК РФ дополнена п. 8¹, касающимся порядка исчисления суммы налога на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

В соответствии с изменениями, внесенными в ст. 154 НК РФ, при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящей передачи имущественных прав в случаях, предусмотренных абз. 2 п. 1 и п. 2–4 ст. 155 НК РФ, налоговая база по НДС определяется как разница между суммой оплаты, частичной оплаты, полученной налогоплательщиком в счет предстоящей передачи имущественных прав, и суммой расходов на приобретение указанных прав (размера денежного требования, в том числе будущего требования), определяемой исходя из доли оплаты, частичной оплаты в стоимости, по которой передаются имущественные права.

Согласно изменениям, касающимся права на применение заявительного порядка возмещения налога, внесенным в ст. 176¹ НК РФ, такое право имеют налогоплательщики-организации, у которых совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, уплаченная за три календарных года, предшествующих году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка возмещения налога, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента, составляет не менее 2 млрд руб.

Начало действия Закона — 3 сентября 2018 г. (за исключением отдельных положений).

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 303-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»

В соответствии с внесенными в часть вторую НК РФ изменениями обложение НДС производится по налоговой ставке 20% в случаях, не указанных в п. 1, 2 и 4 ст. 164 НК РФ.

Если при реализации российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг), предусмотренных подп. 3 и 9 п. 1 ст. 164 НК РФ, по истечении 180 календарных дней налогоплательщик не представил документы, подтверждающие обоснованность применения налоговой ставки 0%, операции по реализации работ (услуг) подлежат налогообложению по ставке 20%.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 294-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и главу 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации (в части особенностей налогообложения международных холдинговых компаний)»

Статья 251 части второй НК РФ дополнена подп. 58 следующего содержания: доходы международной холдинговой компании в виде прибыли контролируемых иностранных компаний, в отношении которых такая холдинговая компания признается контролирующим лицом, подлежащие учету при определении налоговой базы этой компании за налоговые периоды, закан-

чивающиеся до 1 января 2029 г., в случае, если на дату, определяемую в соответствии с п. 3 ст. 25¹⁵ НК РФ, такая международная компания признается международной холдинговой компанией в соответствии со ст. 24² НК РФ.

Определены особенности формирования стоимости имущества (имущественных прав) для целей налогового учета международными компаниями и иностранными организациями, признаваемыми налоговыми резидентами РФ.

Определены размеры и порядок применения налоговых ставок по налогу на прибыль к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов по доходам, полученным международной холдинговой компанией, и по доходам, полученным иностранными лицами в виде дивидендов по акциям (долям) международных холдинговых компаний, которые на дату выплаты дивидендов являются публичными компаниями.

Часть вторая НК РФ дополнена ст. 284⁷, которой определены особенности применения налоговой ставки 0% международными холдинговыми компаниями, в частности по доходам от реализации или иного выбытия (в том числе погашения) акций (долей участия в уставном капитале) российских или иностранных организаций.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г. (за исключением отдельных положений).

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

В соответствии с изменениями, внесенными в ст. 284 НК РФ, в случаях, предусмотренных главой 25 НК РФ, ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. Пониженные налоговые ставки по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в бюджеты субъектов РФ, установленные законами субъектов РФ до 1 января 2018 г., подлежат применению налогоплательщиками до даты окончания срока их действия, но не позднее 1 января 2023 г. Указанные пониженные налоговые ставки могут быть повышены законами субъектов РФ на налоговые периоды 2019–2022 гг.

Договоры о создании КГН, а также изменения в договоры о создании КГН, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), выходом организации из группы (за исключением случаев, если

такая организация перестает удовлетворять условиям, предусмотренным ст. 25² НК РФ) и с продлением срока действия договора о создании КГН, регистрации налоговыми органами не подлежат. Договоры, зарегистрированные налоговыми органами в 2018 г. до дня вступления в силу настоящего Федерального закона, считаются незарегистрированными. Налоговый орган в течение двух месяцев со дня вступления в силу настоящего Федерального закона, но не позднее 1 марта 2019 г. уведомляет в произвольной форме ответственного участника такой группы о признании соответствующего договора незарегистрированным.

Данные положения не применяются при регистрации налоговым органом изменений в договор о создании КГН в порядке, предусмотренном ч. 2 и 3 ст. 3 Федерального закона от 28 ноября 2015 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и статьи 342⁴ и 342⁵ части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

Договоры о создании КГН (изменения в договоры о создании КГН), зарегистрированные налоговыми органами до дня вступления в силу настоящего Федерального закона, действуют до даты окончания срока их действия, но не позднее 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, начинающегося в 2023 г. У ответственного участника КГН и иных участников сохраняются права и обязанности, установленные ст. 25⁵ НК РФ для организаций при их выходе из состава КГН.

Начало действия Закона — 3 сентября 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 301-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

В целях налогообложения акцизами часть вторая НК РФ дополнена ст. 179⁷, касающейся порядка выдачи свидетельства о регистрации лица, совершающего операции по переработке нефтяного сырья, организациям, осуществляющим переработку нефтяного сырья (в том числе на основе договора об оказании такой организации услуг по переработке нефтяного сырья) в целях получения товаров в виде продуктов, выработанных из нефтяного сырья (прямогонный бензин, автомобильный бензин, авиационный керосин, дизельное топливо, средние дистилляты, высоковязкие продукты), одного или нескольких видов.

Изменениями в ст. 181 и 182 НК РФ корректируются перечни подакцизных товаров и операций, которые признаются объектами обложения акцизами.

Новой редакцией ст. 193 с 1 января 2019 г. изменен размер налоговых ставок для ряда подакцизных товаров и установлен порядок определения ставок на прямоточный бензин, бензол, параксилол, ортоксилол, нефтяное сырье и темное судовое топливо.

Изменениями, внесенными в ст. 200 НК РФ, уточнен порядок уменьшения сумм акциза по ряду подакцизных товаров.

Начало действия Закона — 4 сентября 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 300-ФЗ «О внесении изменений в статью 5 части первой и статьи 422 и 427 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Подпункт 7 п. 1 ст. 422 НК РФ изложен в следующей редакции: не подлежит обложению страховыми взносами стоимость проезда работника к месту использования отпуска и обратно и стоимость провоза багажа весом до 30 кг, а также стоимость проезда неработающих членов его семьи (мужа, жены, несовершеннолетних детей, фактически проживающих с работником) и стоимость провоза ими багажа, оплачиваемые плательщиком страховых взносов лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, трудовыми договорами и (или) коллективными договорами.

В случае использования отпуска за пределами территории Российской Федерации не подлежит обложению страховыми взносами стоимость проезда или перелета работника и неработающих членов его семьи (включая стоимость провоза ими багажа весом до 30 кг), рассчитанная от места отправления до пункта пропуска через Государственную границу Российской Федерации, в том числе международного аэропорта, в котором работник и неработающие члены его семьи проходят пограничный контроль в пункте пропуска через Государственную границу Российской Федерации.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г. (за исключением отдельных положений).

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 303-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»

В соответствии с изменениями подп. 1 п. 2 ст. 425 НК РФ изложен в новой редакции, согласно которой тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование устанавливаются в следующих размерах:

- » в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования — 22%;
- » свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования — 10%.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 341-ФЗ «О внесении изменений в Земельный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части упрощения размещения линейных объектов»

В соответствии с внесенными изменениями в новой редакции изложена ст. 23 «Право ограниченного пользования чужим земельным участком (сервитут, публичный сервитут)» ЗК РФ, которая, в частности, дополнена пунктами следующего содержания:

- » отсутствие в Едином государственном реестре недвижимости сведений о зарегистрированных правах на обременяемые публичным сервитутом земельные участки и (или) о координатах характерных точек границ таких земельных участков, наличие споров о правах на такие земельные участки не являются препятствием для установления публичного сервитута;
- » наличие на земельном участке обременения не является препятствием для установления публичного сервитута в отношении такого земельного участка, за исключением случаев, если ранее установленные ограничения прав на земельный участок, публичный сервитут не допускают осуществление деятельности, для обеспечения которой устанавливается публичный сервитут.

Статья 39⁸ ЗК РФ дополнена п. 12¹ следующего содержания: если после заключения договора аренды

земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, установлен публичный сервитут в соответствии с главой V⁷ ЗК РФ, арендатор вправе требовать внесения изменений в договор аренды земельного участка в части увеличения срока этого договора на срок, в течение которого использование земельного участка в соответствии с его разрешенным использованием невозможно или существенно затруднено в связи с осуществлением публичного сервитута. Арендодатель не вправе отказать во внесении указанных изменений в такой договор. Данный срок определяется в соответствии с соглашением об осуществлении публичного сервитута.

Земельный кодекс РФ дополнен главой V⁷ «Установление публичного сервитута в отдельных целях».

Статья 48 ЗК РФ дополнена п. 3–6, содержащими, в частности, положение о том, что в случае истечения срока публичного сервитута он считается прекращенным по истечении последнего дня последнего месяца срока публичного сервитута. Принятие решения о прекращении публичного сервитута в этом случае не требуется.

Публичный сервитут, установленный в порядке, предусмотренном главой V⁷ ЗК РФ, в определенных случаях прекращается на основании решения уполномоченного органа исполнительной власти или органа местного самоуправления, принявших решение об установлении публичного сервитута.

Изменениями определены основания, при наличии которых правообладатель земельного участка вправе требовать прекращения публичного сервитута в судебном порядке.

Начало действия Закона — 1 сентября 2018 г.

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 290-ФЗ «О международных компаниях»

Закон определяет правовое положение хозяйственного общества со статусом международной компании, зарегистрированного в Едином государственном реестре юридических лиц в связи с изменением иностранным юридическим лицом личного закона в порядке редомициляции, права и обязанности его участников, особенности его деятельности, реорганизации и ликвидации.

Международной компанией может стать иностранное юридическое лицо, являющееся коммерческой корпоративной организацией и принявшее решение об изменении своего личного закона в установленном таким личным законом порядке.

Законодательство РФ об обществах с ограниченной ответственностью, об акционерных обществах, о рынке ценных бумаг применяется к международным

компаниям в части, не противоречащей настоящему Закону и существу возникающих из него отношений.

Международная компания может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

Начало действия Закона — 3 августа 2018 г.

§ ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

» Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 283-ФЗ «О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Федеральный закон определяет правовую и организационные основы, цели государственной регистрации транспортных средств, права и обязанности участников отношений, возникающих в связи с государственной регистрацией транспортных средств, за исключением отношений, возникающих в связи с государственной регистрацией самоходных машин и других видов техники, а также отношений, возникающих в связи с государственной регистрацией транспортных средств, самоходных машин, военной, специальной и других видов техники, опытных (испытательных) образцов вооружения, военной и специальной техники военными автомобильными инспекциями федеральных органов исполнительной власти, в которых федеральным законом предусмотрена военная служба.

Начало действия Закона — 4 августа 2019 г.

§ БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Федеральный закон от 29 июля 2018 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

В соответствии с изменениями, внесенными в Федеральный закон «О банках и банковской деятельности» (в редакции Федерального закона от 3 февраля 1996 г. № 17-ФЗ), ч. 11 ст. 26 Закона изложена в следующей редакции.

Аудиторские организации не вправе раскрывать третьим лицам сведения об операциях, о счетах и вкладах кредитных организаций, их клиентов и кор-

респондентов, полученные этими аудиторскими организациями при оказании аудиторских услуг и (или) предоставленные аудиторским организациям Банком России в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», за исключением:

- » сведений, составляющих банковскую тайну, полученных от Банка России с предварительного согласия в письменной форме Банка России и лица, которому оказывались аудиторские услуги, предусмотренные Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- » иных случаев, предусмотренных федеральными законами.

Изменения вступают в силу с 1 января 2019 г.

§ ТАМОЖЕННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 289-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»

Предметом регулирования Закона являются:

- » отношения, связанные с ввозом товаров в Российскую Федерацию, вывозом товаров из Российской Федерации, их перевозкой по территории РФ под таможенным контролем, временным хранением, таможенным декларированием, выпуском и использованием в соответствии с таможенными процедурами, проведением таможенного контроля, взиманием и уплатой таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин;
- » определение прав и обязанностей лиц, осуществляющих деятельность в сфере таможенного дела;
- » установление правовых и организационных основ деятельности таможенных органов РФ;
- » регулирование властных отношений между таможенными органами и лицами, реализующими права владения, пользования и распоряжения товарами, ввезенными в Российскую Федерацию, и товарами, вывозимыми из Российской Федерации;
- » регулирование отношений, связанных с введением запрета на оборот в Российской Федерации отдельных категорий товаров.

Начало действия Закона — 4 сентября 2018 г. (за исключением отдельных положений).

§ ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 304-ФЗ «О внесении изменения в статью 193 Трудового кодекса Российской Федерации»

В соответствии с изменениями в ст. 193 ТК РФ дисциплинарное взыскание, за исключением дисциплинарного взыскания за несоблюдение ограничений и запретов, неисполнение обязанностей, установленных законодательством РФ о противодействии коррупции, не может быть применено позднее шести месяцев со дня совершения проступка, а по результатам ревизии, проверки финансово-хозяйственной деятельности или аудиторской проверки — позднее двух лет со дня его совершения. Дисциплинарное взыскание за несоблюдение ограничений и запретов, неисполнение обязанностей, установленных законодательством РФ о противодействии коррупции, не может быть применено позднее трех лет со дня совершения проступка. В указанные сроки не включается время производства по уголовному делу.

Начало действия Закона — 14 августа 2018 г.

- » Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 315-ФЗ «О внесении изменений в Трудовой кодекс Российской Федерации в целях обеспечения участия представителей работников в заседаниях коллегиального органа управления организации»

В соответствии с изменениями в ТК РФ к основным формам участия работников в управлении организацией отнесено участие представителей работников в заседаниях коллегиального органа управления организации с правом совещательного голоса в соответствии с ТК РФ, иными федеральными законами, учредительным документом организации, внутренним регламентом, иным внутренним документом организации, коллективным договором, соглашениями.

Трудовой кодекс РФ дополнен ст. 53¹, регламентирующей порядок участия представителей работников в заседаниях коллегиального органа управления организации с правом совещательного голоса.

Начало действия Закона — 14 августа 2018 г.

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

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

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

В «ФБК Право» подготовлен очередной выпуск новостей судебной практики в области налогового законодательства — выпуск № 6, 2018.

Разделы

1. Дробление бизнеса

- 1.1. Критерии оценки ВС РФ, позволяющие сделать вывод о дроблении бизнеса

2. Переквалификация сделок

- 2.1. Переквалификация долговых отношений в инвестиционные

3. Вычеты по НДС

- 3.1. Отказ в вычете по НДС ввиду непредставления контрагентом счета-фактуры
3.2. Восстановление налога при продаже лома уничтоженных основных средств
3.3. Восстановление налога при возврате экспортированных товаров

4. Судебное обжалование

- 4.1. Обращение в арбитражный суд только после обжалования решения налогового органа в ФНС России

5. Необоснованная налоговая выгода

- 5.1. Займы взаимозависимым лицам

6. Возврат излишне уплаченных сумм налога

- 6.1. Течение срока на возврат излишне уплаченного налога при позднем подтверждении льготы (энергоэффективность)

7. Значимые изменения в делах предыдущих выпусков

8. Выводы Президиума ВС РФ касательно отдельных вопросов применения упрощенной и патентной систем налогообложения, изложенные в Обзоре от 4 июля 2018 г.

Приводим подборку ряда дел из данного выпуска новостей.

1. Дробление бизнеса

1.1. Критерии оценки ВС РФ, позволяющие сделать вывод о дроблении бизнеса

Вывод: сам по себе факт взаимозависимости налогоплательщика и его контрагентов не является основанием для консолидации их доходов и для вывода об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения данными лицами, если каждый из налогоплательщиков осуществляет самостоятельную хозяйственную деятельность.

Источник: Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 262 и 265 НК РФ в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, утвержденный Президиумом ВС РФ 4 июля 2018 г. (далее — Обзор).

В пункте 4 Обзора затрагивается вопрос лишения права на использование УСН и консолидации доходов налогоплательщиков в случаях, когда происходит разделение хозяйственной деятельности между несколькими лицами в связи с приближением лица, изначально ведущего предпринимательскую деятельность, к верхнему допустимому лимиту доходов, численности персонала или стоимости основных средств.

ВС РФ предлагает различать такие случаи с оправданным использованием нескольких взаимозависимых лиц, использующих УСН. В Обзоре сопоставлены два частных случая, в каждом из которых налоговые органы в результате проверки пришли к выводу о дроблении бизнеса и применили к налогоплательщикам соответствующие последствия.

В одном случае налогоплательщик являлся единственным дистрибьютором товаров марки на территории нескольких регионов и мог по соглашению с правообладателем самостоятельно определять способ выстраивания сети продаж. Несмотря на взаимозависимость, каждый из контрагентов имел собственный штат работников, клиентскую базу, а их деятельность осуществлялась отдельно по соответствующим сегментам рынка.

Суд указал, что в таких условиях сам по себе факт подконтрольности нескольких контрагентов одному лицу не мог являться основанием для консолидации их доходов, поскольку каждый из участников группы компаний осуществляет самостоятельную хозяйственную деятельность.

В другом случае создание каждой организации — контрагента налогоплательщика совпадало с приближением к пороговому значению доходов на УСН. Хранение товаров осуществлялось на общем складе

без фактического разделения мест хранения, в работе использовалось одно и то же оборудование, штат работников также не разделялся, организации имели общий офис.

В таких условиях суд согласился с позицией налогового органа по вопросу создания налогоплательщиком ситуации, при которой видимость действий нескольких юридических лиц прикрывала фактическую деятельность одного хозяйствующего субъекта.

В Обзоре разъяснено, что при оценке обоснованности налоговой выгоды судами могут учитываться такие обстоятельства, как особенности корпоративной структуры (история создания взаимозависимых лиц, причины их реорганизации и проч.), практика принятия управленческих решений внутри группы взаимозависимых лиц, использование общих трудовых и производственных ресурсов, особенности гражданско-правовых решений внутри группы.

ВС РФ также напомнил, что в подобных делах именно на налоговом органе лежит бремя доказывания того, что имело место деление единого хозяйствующего субъекта, чья деятельность в силу значительности своего объема перестает отвечать ограничениям для применения УСН (величиной дохода, численностью работников, стоимостью основных средств).

Полный перечень ключевых выводов Обзора ВС РФ представлен на последней странице настоящего выпуска.

3. Вычеты по НДС

3.3. Восстановление налога при возврате экспортированных товаров

Вывод: поскольку товар был признан бракованным, иностранным покупателем в РФ не возвращался и без ввоза в РФ был реализован уже в качестве лома, принятый к вычету российским продавцом НДС подлежит восстановлению (Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 25 мая 2018 г. по делу № А60-32150/2017).

Стадия: срок обжалования в СКЭС ВС РФ не истек.

Обстоятельства дела: Обществом и иностранным покупателем был заключен договор поставки оборудования. Поставка была произведена по таможенной процедуре экспорта, применена нулевая ставка НДС, «входной» НДС был заявлен Обществом к вычету.

Позже иностранный покупатель сообщил об обнаруженном браке части оборудования. Между Обществом и покупателем было достигнуто соглашение о поставке нескольких новых единиц продукции взамен бракованных без оплаты. Бракованный товар (лом) в соответствии с соглашением подлежал передаче Обществу, но на территорию РФ ввезен не был: он был вновь продан покупателю на территории иностранного государства вскоре после оформления акта на возврат лома.

В результате проверки инспекция пришла к выводу о необходимости корректировки налоговой базы по НДС за соответствующий период и восстановления ранее принятых к вычету сумм налога на основании ст. 171, п. 3 ст. 172 НК РФ.

Решение суда: суды трех инстанций признали законным решение налогового органа. Несмотря на доводы Общества о том, что в соответствии с Венской конвенцией о международных договорах купли-продажи товаров требования о расторжении договора и о замене товара являются разными средствами защиты покупателя и не имеют одинаковых правовых последствий, суды пришли к выводу, что возврат некачественного товара покупателем следует рассматривать как действия, направленные на отказ от исполнения обязательств.

Кроме того, в соответствии с позицией ВАС РФ, отраженной в информационном письме от 17 ноября 2011 г. № 148, по смыслу ст. 54 НК РФ налоговые последствия влекут не сами гражданско-правовые договоры, а совершение в их исполнение финансово-хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерском учете.

Довод Общества, что им была учтена операция оприходования не поставленного оборудования, а его лома, в связи с чем возврата некачественного товара не произошло, также был отклонен судами, поскольку были установлены факты брака товара, его возврата в виде лома и достижения соглашения о поставке другого аналогичного товара, а также фактического исполнения данного соглашения.

4. Судебное обжалование

4.1. Обращение в арбитражный суд только после обжалования решения налогового органа в ФНС России

Вывод: налогоплательщик, который обжаловал решение налогового органа сначала в УФНС России, а затем в ФНС России и только после этого обратился за судебной защитой (с подачей ходатайства о восстановлении пропущенного процессуального срока), имел право на рассмотрение заявления по существу. Такой подход соответствует правовой природе досудебного разрешения спора (Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 24 мая 2018 г. по делу № А51-15766/2017).

Обстоятельства дела: по результатам выездной налоговой проверки в отношении Общества было вынесено решение о привлечении к ответственности за налоговое правонарушение.

Общество обжаловало решение в УФНС России, в результате апелляционного обжалования решение было оставлено в силе. Общество в первый раз обратилось с жалобой на решения инспекции и управления в ФНС России, а также в арбитражный суд. Судом исковое заявление было возвращено (в связи с нарушением ч. 2 ст. 199 АПК РФ).

ФНС России частично удовлетворила жалобу. Это стало основанием для направления налоговым органом, вынесшим оспариваемое решение, письма с уточненным расчетом доначислений.

После этого Общество во второй раз обратилось в арбитражный суд и заняло позицию, согласно которой:

- » не считает срок на судебное обжалование пропущенным;
- » если же суд посчитает, что срок пропущен, Общество ходатайствовало о восстановлении пропущенного срока в связи с использованием механизмов досудебного урегулирования налогового спора.

Выводы судов первой и апелляционной инстанций: срок на судебное обжалование решения налогового органа пропущен и не подлежит восстановлению в связи со следующим.

Решение, обжалованное в вышестоящий налоговый орган, может быть обжаловано в ФНС России в течение трех месяцев со дня принятия решения по жалобе (п. 2 ст. 139 НК РФ) или в суде (п. 2 ст. 138, ст. 142 НК РФ) по выбору заявителя; в то же время установленный законом трехмесячный срок на судебное об-

жалование решения налогового органа не может быть увеличен по желанию налогоплательщика в связи с обжалованием решения в ФНС России. Таким образом, учитывая дату вынесения решения УФНС России, Общество подало заявление в суд с опозданием почти в три месяца.

Относительно восстановления пропущенного срока судом было установлено, что одно только обстоятельство обжалования решения УФНС России в ФНС России не является уважительной причиной для восстановления срока, так как налогоплательщик был вправе обратиться в ФНС России и в арбитражный суд одновременно в течение установленного срока. Что касается заявления, ранее поданного в арбитражный суд и оставленного без движения, то судом было установлено, что Общество не предоставило доводов о наличии объективных причин, препятствующих своевременно исправить ошибки при первоначальной подаче.

Постановление суда кассационной инстанции: судебные акты по делу подлежат отмене с направлением в суд первой инстанции для рассмотрения по существу.

Судебные акты были основаны на неверном толковании норм налогового законодательства, а также положений п. 72 Постановления Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. № 57.

Согласно п. 3 ст. 138 НК РФ в случае обжалования ненормативных актов налоговых органов в досудебном порядке срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу стало известно о решении вышестоящего налогового органа, или со дня истечения срока для принятия такого решения. Суды нижестоящих инстанций не учли, что Общество, воспользовавшись своим правом на досудебное обжалование, обратилось в ФНС России с жалобой в установленный срок. ФНС России, в свою очередь, также вынесла решение по существу спора.

Вывод судов первой и апелляционной инстанций об отсутствии препятствий для обращения в арбитражный суд одновременно с подачей жалобы в вышестоящий налоговый орган фактически лишает Общество права на оспаривание решения инспекции в досудебном порядке.

Иной подход противоречит правовой природе досудебного способа разрешения спора, предполагающего исчерпание сторонами всех возможных внесудебных способов и средств разрешения такого конфликта до обращения в суд.

5. Необоснованная налоговая выгода

5.1. Займы взаимозависимым лицам

Вывод: сам по себе факт выдачи займов взаимозависимым лицам под меньший процент, чем тот, под который налогоплательщик привлекает кредитные средства, не говорит о необоснованности расходов и получении необоснованной налоговой выгоды (Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 10 мая 2018 г. по делу № А44-7316/2017).

Стадия: разбирательство окончено.

Обстоятельства дела: Обществом были открыты кредитные линии в нескольких банковских учреждениях. По условиям договоров проценты за пользование кредитами составляли от 10 до 31% годовых. Проценты по займам Общество учитывало в составе расходов.

В период привлечения кредитных средств Общество предоставляло займы взаимозависимому лицу. При этом процентная ставка по займу составила 8,25% годовых, т.е. была ниже ставки по полученным кредитам.

При проверке налоговый орган пришел к выводу, что Общество не имело возможности выдавать займы за счет собственных средств и использовало для этого заемные средства. Проценты по займу не уплачены.

По мнению инспекции, Общество понесло экономически неоправданные расходы на обслуживание своих долговых обязательств в размере разницы между суммами обязательств перед банками и процентов, получаемых по займу от взаимозависимого лица. В указанном размере Обществу был доначислен налог на прибыль.

Решение суда: суды трех инстанций удовлетворили требования Общества.

Налоговым органом не был доказан факт того, что Общество несло затраты (проценты по кредитам) не в целях реального и экономически обоснованного пополнения оборотных средств, а в целях финансово-экономической помощи своему поставщику.

Доводы Общества, что оно располагало выручкой от реализации товаров, достаточной для предоставления займов, налоговым органом также не были опровергнуты; ссылки инспекции на проведенный финансовый анализ не содержали доказательства выдачи займа за счет кредита.

Одна лишь взаимозависимость лиц не может говорить о том, что Обществом была получена необоснованная налоговая выгода.

Кроме того, налоговый орган не предоставил доказательства отсутствия у заемщика намерений и возможности погасить займы.

Примечание: другой интересный эпизод, рассматривавшийся в данном деле, — допустимость включения в состав расходов пеней, выплаченных на основании мирового соглашения.

В суде контрагент требовал взыскания с Общества долга и пеней, однако суд взыскал лишь долг. После вынесения этого решения стороны во внесудебном порядке заключили мировое соглашение. Общество выплатило пени в уменьшенном размере, а контрагент отозвал исполнительный лист в отношении суммы долга и позволил изменить сроки его выплаты.

Налоговый орган посчитал учет пеней в расходах необоснованным, так как пени не являются штрафной санкцией, предусмотренной договором, у Общества не было обязанности их заплатить, а значит, такие расходы не соответствуют ст. 252, 265 НК РФ.

Суды не согласились с позицией налогового органа. Признание Обществом обязанности уплаты пеней во внесудебном порядке не влечет за собой их исключения из расходов. Контрагенту было отказано во взыскании пеней в связи с отсутствием доказательств наступления срока их начисления, а не права на пени как такового.

Также судами был учтен довод о том, что взыскание суммы долга одновременно (что произошло бы в случае незаключения мирового соглашения) повлекло бы остановку деятельности Общества.

6. Возврат излишне уплаченных сумм налога

6.1. Течение срока на возврат излишне уплаченного налога при позднем подтверждении льготы (энергоэффективность)

Вывод: трехлетний срок на возврат излишне уплаченного налога может отсчитываться с момента подтверждения права на льготу при позднем его получении (Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 18 мая 2018 г. по делу № А60-35042/2017).

Стадия: налоговым органом подана кассационная жалоба в СКЭС ВС РФ.

Обстоятельства дела: Общество в 2013 г. ввело в эксплуатацию здание, обладающее высоким классом энергетической эффективности, что дает ему право на льготу по налогу на имущество организаций.

На момент ввода здания в эксплуатацию Общество не располагало документами, подтверждающими класс энергоэффективности.

В конце 2016 г. Общество получило в свое распоряжение энергетический паспорт здания, изготовленный по результатам энергетического обследования специализированной организацией.

После получения необходимых документов в 2017 г. Общество обратилось в налоговый орган с требованием о возврате излишне уплаченных сумм налога на имущество за 2013–2014 гг. Его требования были удовлетворены частично в связи с пропуском трехлетнего срока на возврат налога.

Решение суда: суды трех инстанций не согласились с доводами налогового органа и удовлетворили требования Общества.

Момент, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о переплате, подлежит определению с учетом всех обстоятельств, имеющих значение для дела. По мнению судов, в данной ситуации установленный п. 7 ст. 78 НК РФ срок подлежит исчислению с момента установления факта высокой энергетической эффективности здания, т.е. с момента получения энергетических паспортов. Именно эту дату суды называют моментом возникновения права на льготу.

Суд кассационной инстанции дополнительно указал, что момент ввода объекта в эксплуатацию с учетом того, что энергетический паспорт получен налогоплательщиком позднее, не может служить точкой отсчета срока для обращения в суд (п. 3 ст. 79 НК РФ в редакции, действовавшей в спорный период). Полу-

чение энергетического паспорта позднее ввода в эксплуатацию не может свидетельствовать о том, что на момент ввода в эксплуатацию объект не обладал высокой энергетической эффективностью.

Довод налогового органа, что Общество не имеет права на льготу, был отклонен судами.

Положения п. 21 ст. 381 НК РФ, ст. 15 Федерального закона от 23 ноября 2009 г. № 261-ФЗ «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности» не ставят применение льготы в зависимость от того, являются ли спорные объекты жилыми или нежилыми помещениями. Рассматриваемая льгота установлена законом, в том числе и в отношении нежилых помещений.

Налогоплательщик не может лишиться права на данную налоговую преференцию исключительно в связи с отсутствием нормативно-правовых актов, устанавливающих правила определения классов энергетической эффективности в отношении иных зданий, кроме многоквартирных домов.

8. Выводы Президиума ВС РФ касательно отдельных вопросов применения упрощенной и патентной систем налогообложения, изложенные в Обзоре от 4 июля 2018 г.

1. Налоговый орган не вправе ссылаться на несвоевременность уведомления вновь созданным субъектом предпринимательства о применении УСН, если ранее им фактически признана обоснованность применения специального налогового режима налогоплательщиком.

2. Организация, созданная в результате преобразования юридического лица, применявшего УСН, и продолжившая использовать данный специальный налоговый режим, не может быть переведена на общую систему налогообложения вопреки ее волеизъявлению.

3. Ведение деятельности через обособленное подразделение не является препятствием для применения УСН, если подразделению не придан статус филиала. Однако создание филиала без намерения осуществлять деятельность через это обособленное подразделение не может служить основанием для прекращения применения специального налогового режима до истечения календарного года.

4. Сам по себе факт взаимозависимости налогоплательщика и его контрагентов не является основанием для консолидации их доходов и для вывода об утрате права на применение УСН данными лицами, если каждый из налогоплательщиков осуществляет самостоятельную хозяйственную деятельность.

5. В целях определения права на применение УСН в соответствии с п. 4 ст. 346¹³ НК РФ по общему правилу учитывается реально полученный налогоплательщиком доход, а не причитающиеся ему суммы (дебиторская задолженность).

6. Индивидуальные предприниматели наравне с организациями утрачивают право на применение УСН в случае превышения предельного размера остаточной стоимости основных средств.

7. Выбор объекта налогообложения, сделанный в уведомлении о применении УСН, является обязательным для налогоплательщика и не может быть изменен после начала налогового периода.

8. Доходы, относящиеся к деятельности, облагаемой по патентной системе налогообложения, но полученные в период применения УСН, формируют налоговую базу по упрощенной системе.

9. Денежные средства, поступающие товариществу собственников жилья от его членов в качестве оплаты коммунальных услуг, не признаются налогооблагае-

мым доходом при условии их перечисления в том же размере поставщикам коммунальных ресурсов.

10. Денежные средства, поступившие налогоплательщику в качестве обеспечения исполнения обязательства, учитываются при определении налоговой базы по УСН, если они выполняют функцию аванса.

11. Когда передачей векселя оформлены заемные отношения, погашенная сумма векселя не подлежит включению в состав доходов налогоплательщика, а уплаченные при получении векселя денежные средства не уменьшают налоговую базу в качестве затрат. Налогообложению подлежит доход в виде процента по векселю.

12. Средства финансовой поддержки в виде субсидии, предоставленной субъекту малого и среднего предпринимательства для приобретения (создания) объектов недвижимости, не включаются в состав облагаемых доходов в соответствующей части, если затраты на приобретение (создание) данных объектов понесены налогоплательщиком в течение не более чем двух налоговых периодов после получения субсидии.

13. Перечень расходов, установленный п. 1 ст. 346¹⁶ НК РФ, носит закрытый характер и не подлежит расширительному толкованию. Расходы, не поименованные в данной норме, не учитываются при определении налоговой базы.

14. Налоговая ставка 0% по упрощенной и патентной системам налогообложения, предусмотренная для впервые зарегистрированных ИП, распространяется в том числе на граждан, ранее прекративших статус ИП и окончивших ведение предпринимательской деятельности, но решивших (ее) возобновить.

15. Организация, применявшая УСН с объектом налогообложения «доходы», в случае перехода на общую систему налогообложения не лишена права начислять амортизацию по основным средствам, приобретенным в период применения специального налогового режима, исходя из остаточной стоимости, сформированной к моменту перехода на общий режим.

16. В случае перехода с УСН на общую систему налогообложения налогоплательщик не лишен права принять к вычету суммы НДС по окончанным строительством объектам основных средств, если они введены в эксплуатацию после прекращения применения специального налогового режима.

17. Утрата налогоплательщиком права на применение патентной системы налогообложения не влечет одновременную утрату им права на применение УСН.

18. Выдача патента с нарушением срока после заявленной налогоплательщиком даты начала применения данного специального налогового режима может

влечь изменение периода действия патента и соответствующий перенос сроков уплаты налога в рамках патентной системы налогообложения.

19. Максимальный размер потенциально возможного к получению годового дохода, учитываемого для целей расчета налога по патентной системе налогообложения, применяется по соответствующему виду деятельности налогоплательщика.

20. Субъекты предпринимательства не вправе применять патентную систему налогообложения в отношении деятельности по ремонту построек, не связанных с проживанием граждан.

Полную версию выпуска новостей судебной практики можно посмотреть на сайте «ФБК Право» в разделе «Аналитика» по ссылке: <http://fbk-pravo.ru/analytics/19299/>

PDF-версия

Материал подготовлен специалистами департамента налоговых споров «ФБК Право»:

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

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

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

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учет депозитов

И.П. Огнева
аудитор

Депозит — достаточно простой для учета финансовый актив. Однако в бухгалтерском учете депозитов имеется ряд заслуживающих внимания моментов, которые должны быть отражены в учетной политике организации.

Для более эффективного использования временно свободных денежных средств хозяйствующие субъекты часто принимают решение о размещении средств на депозитном счете в банке.

По договору банковского вклада (депозита) банк, принявший поступившую от вкладчика денежную сумму (вклад), обязуется возвратить сумму вклада и выплатить проценты на нее на условиях и в порядке, предусмотренных договором (п. 1 ст. 834 Гражданского кодекса РФ).

Договор банковского вклада должен быть заключен в письменной форме (п. 1 ст. 836 ГК РФ). Письменная форма договора банковского вклада считается соблюденной, если внесение вклада удостоверено сберегательной книжкой, сберегательным или депозитным сертификатом либо иным выданным банком вкладчику документом, отвечающим требованиям, предусмотренным для таких документов законом, установленными в соответствии с ним банковскими правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота.

Несоблюдение письменной формы договора банковского вклада влечет за собой недействительность этого договора. Такой договор является ничтожным.

Договор является реальным, т.е. считается заключенным, с момента внесения вкладчиком денежных средств во вклад, а не с момента подписания (п. 2 ст. 433 ГК РФ).

Договор банковского вклада заключается на условиях выдачи вклада по первому требованию (вклад до востребования) либо на условиях возврата вклада по истечении определенного договором срока (срочный вклад). Юридические лица при этом не вправе перечислять находящиеся во вкладах (депозитах) денежные средства другим лицам (п. 3 ст. 834 ГК РФ).

На сумму депозита банком выплачиваются проценты в размере, определяемом договором банковского вклада (п. 1 ст. 838 ГК РФ). Если депозитный договор заключен с юридическим лицом, размер процентов на вклад не может быть односторонне изменен банком, если иное не предусмотрено законом или договором (п. 1 и 3 ст. 838 ГК РФ). Проценты начисляются со дня, следующего за днем поступления суммы вклада в банк, до дня ее возврата вкладчику включительно, а если ее списание со счета вкладчика произведено по иным основаниям — до дня списания включительно (п. 1 ст. 839 ГК РФ). Условиями договора банковского вклада может быть предусмотрена единовременная выплата процентов при возврате вклада (п. 2 ст. 839 ГК РФ).

По общему правилу условия выдачи банковского вклада (депозита) определяются договором (п. 2 ст. 837 ГК РФ).

Стороны могут договориться о возможности досрочного расторжения банковского вклада (депозита) по инициативе вкладчика. При этом проценты по вкладу выплачиваются в размере, соответствующем размеру процентов, выплачиваемых банком по вкладам до востребования, если договором не предусмотрен иной размер процентов (п. 3 ст. 837 ГК РФ).

Депозит: денежное средство или финансовое вложение?

В соответствии с Планом счетов¹ перечисленные организацией в банковские и другие вклады средства учитываются на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 3 «Депозитные счета». Однако депозитные вклады в кредитных организациях относятся к финансовым вложениям, для учета которых предусмотрен счет 58 «Финансовые вложения» (п. 2 и 3 ПБУ 19/02²).

Таким образом, депозитные вклады можно учитывать либо на счете 58, субсчет, например, 5 «Банковский вклад (депозит)», либо на счете 55-3.

Выбор конкретного счета организация (вкладчик) закрепляет в учетной политике (п. 4, 7 ПБУ 1/2008³).

Вне зависимости от того, на каком счете бухгалтерского учета отражаются депозиты, в бухгалтерском балансе информацию о них следует отражать:

- » по строке 1170 «Финансовые вложения» — стоимость долгосрочных финансовых вложений, срок обращения (погашения) которых превышает 12 месяцев (п. 19 ПБУ 4/99⁴);
- » по строке 1240 «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)» — показывается информация о финансовых вложениях организации, срок обращения (погашения) которых не превышает 12 месяцев.

Депозиты «до востребования» относятся к высоколиквидным финансовым вложениям, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (п. 5 ПБУ 23/2011⁵).

Такие активы отражаются по строке 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты».

Некоторые эксперты полагают, что при квалификации депозитов можно пользоваться международными правилами, изложенными в п. 6 и 7 МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»⁶. В них указано, что эквивалентами денежных средств считаются краткосрочные финансовые вложения (менее трех месяцев); вложения с высокой степенью ликвидности, которые можно легко обратить в заранее известную сумму денежных средств; вложения с низким уровнем риска изменения стоимости; банковские овердрафты, которые возмещаются по требованию и являются инструментом управления денежными средствами компании.

Отметим, что краткосрочные финансовые вложения в п. 5 ПБУ 23/2011 не указаны. Поэтому перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности организация должна принять решение о структуре эквивалентов денежных средств, отразить это в учетной политике и раскрыть данную информацию в примечаниях к финансовой отчетности.

Первоначальное признание депозитов

Независимо от того, на каком счете учитывается депозит, он принимается к учету по первоначальной стоимости — это сумма денежных средств, что вносится во вклад (п. 8, 9, 21 ПБУ 19/02).

При размещении денежных средств на депозитном счете в банке в учете производится запись по дебету счета 58-5 (55-3) и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Организация может направить денежные средства и на депозитный счет, открытый в иностранной валюте. В этом случае при размещении денежных средств на депозитном счете и их возврате используется счет 52 «Валютные счета».

Пересчет стоимости денежных знаков на банковском вкладе, выраженном в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату. Пересчет может производиться, кроме того, по мере изменения курса.

Последующая оценка депозитов

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в учете на отчетную дату по первоначальной стоимости.

Изменение величины депозита возможно при его пополнении средствами организации при причисле-

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

² Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утверждено приказом Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н.

³ Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

⁴ Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утверждено приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н.

⁵ Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011, утверждено приказом Минфина России от 2 февраля 2011 г. № 11н.

⁶ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств», введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

нии банком ко вкладу процентов, если такие условия предусмотрены договором. Данные изменения связаны не с пересмотром оценки первоначальной стоимости, а с дополнительными поступлениями средств, которые также способны приносить экономические выгоды (дохода) в будущем в форме процентов.

ПБУ 19/02 не предусматривает расчет дисконтированной стоимости по депозитам.

Учет процентных доходов

На какой бы срок организация ни заключила депозитный договор, отражение процентов по вкладам в бухгалтерском учете будет одинаковым. В соответствии с п. 16 ПБУ 9/99¹ проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора.

Из рекомендаций Минфина России следует, что доходы в виде процентов должны признаваться в суммах причитающихся поступлений в течение срока договора равномерно вне зависимости от того, когда фактически они будут получены (письмо от 24 января 2011 г. № 07-02-18/01).

Сумма средств, первоначально размещенных на депозите × Годовая процентная ставка × Количество дней начисления процентов : Количество дней в календарном году (365 или 366).

Статья 839 ГК РФ закрепляет порядок начисления процентов на вклад и их выплаты. Пункт 1 указанной статьи содержит общее правило, согласно которому проценты на сумму банковского вклада начисляются со дня, следующего за днем ее поступления в банк, до дня ее возврата вкладчику включительно, а если ее списание со счета вкладчика произведено по иным основаниям — до дня списания включительно.

Всегда возникают вопросы по порядку расчета процентов при переходе с високосного года на обычный год и наоборот. Для удобства расчета процентов допустимо начислять проценты в последний день месяца по этот день включительно, а не на начало дня.

Если по условиям договора вкладчику выплачиваются простые проценты по депозиту, то производятся записи по дебету счета 51 и кредиту счета 76.

Если договор банковского вклада предусматривает, что проценты начисляются по формуле сложных процентов (проценты начисляются на сумму депозита с учетом ранее начисленных процентов (п. 2 ст. 317¹ ГК РФ), то начисленные суммы учитываются на тех же счетах бухгалтерского учета, что и депозитный вклад. В частности, если для учета депозитного вклада ис-

Таким образом, проценты признаются на каждую из следующих дат:

- » последнее число каждого месяца в течение периода, на который предоставлен заем (депозит) (п. 16 ПБУ 9/99);
- » каждую дату уплаты процентов, предусмотренную договором.

Проценты по договору банковского вклада учитываются в составе операционных доходов (п. 34 ПБУ 19/02, п. 4, 7 ПБУ 9/99) и отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». При начислении процентов кредитуются счет 91, субсчет 1 «Прочие доходы», и дебетуется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». На сумму полученных процентов производится запись по дебету счета 51 и кредиту счета 76.

Проценты могут рассчитываться по формуле простых или сложных процентов.

Простые проценты начисляются за период привлечения депозита (со дня, следующего за днем фактического размещения в кредитной организации денежных средств в депозит, по день возврата банком депозита включительно) за каждый календарный день исходя из количества календарных дней в году (365 или 366 дней соответственно). Формула простых процентов:

пользуется счет 58-5, проценты, причитающиеся к получению, также учитываются на этом счете. Эти проценты признаются в составе финансовых вложений, поскольку они принесут организации экономические выгоды в будущем (п. 2 ПБУ 19/02). Если сумма депозитного вклада отражается на счете 55-3, то и присоединенные ко вкладу проценты относятся на этот счет.

Формула для расчета суммы начисленных сложных процентов следующая:

$$S = P \times (1 + I \times j : K)^n - P,$$

где S — сумма начисленных процентов;

P — первоначальная сумма привлеченных во вклад (на депозит) денежных средств;

I — годовая процентная ставка;

j — количество календарных дней в периоде, по итогам которого банк производит капитализацию начисленных процентов;

K — количество дней в календарном году (365 или 366);

n — количество операций по капитализации начисленных процентов в течение общего срока привлечения денежных средств.

В упрощенном виде формулу можно представить так:

$$\Sigma\% = \text{Деньги} \times \left(1 + \frac{\text{Процент} \times \text{Дни}}{100 \times 365(6)}\right)^n,$$

где n — количество периодов, за которые в течение срока вклада начисляются проценты.

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н.

Рассмотрим расчет простых и сложных процентов на примере.

ПРИМЕР. Имеются два вида вкладов по 200 000 руб. По каждому начисляется 12% годовых, срок вкладов — один год, но по одному из вкладов проценты сложные, начисляемые ежемесячно, по другому — простые.

По депозиту, размещенному под простые проценты, вкладчик получит по наступлении срока:

$$200\,000 \text{ руб.} \times (1 + 0,12 \times 365 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.}) = 224\,000 \text{ руб.}$$

Депозит с начислением сложных процентов принесет большую сумму процентов:

$$200\,000 \text{ руб.} \times (1 + 0,12 \times 30 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.})^{12} = 224\,998,48 \text{ руб.}$$

Нормы законодательства о бухгалтерском учете не содержат правил ведения учета в случае последующего изменения процентной ставки по вкладам в банке, в том числе при досрочном расторжении депозитного договора. При досрочном расторжении договора банковского вклада проценты по депозиту пересчитываются по ставке процентов по вкладам до востребования или по иной ставке, установленной договором. Следовательно, сумма фактически полученных вкладчиком процентов меньше суммы процентов, ранее признанной в бухгалтерском учете в составе прочих доходов.

В этом случае можно воспользоваться порядком, установленным п. 6.4 ПБУ 9/99, для доходов по обычным видам деятельности: в случае изменения обязательства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией.

Сумма излишне начисленных в текущем году процентов отражается сторнировочной записью по дебету счета 76 и кредиту счета 91-1. Проценты, излишне начисленные в прошлом году, корректируются через счет 91-2 «Прочие расходы».

Корректировка суммы дохода, ранее признанного в бухгалтерском учете, не признается ошибкой, поскольку на момент отражения указанного дохода организация не имела намерений досрочно расторгнуть договор. Следовательно, она не обладала информацией о снижении размера причитающихся ей процентов по депозиту в будущем (п. 2 ПБУ 22/2010¹).

Резерв по сомнительным долгам

При возникновении у банка проблем, которые привели к отзыву у него лицензии на осуществление банковских операций, с момента отзыва лицензии

организация перестает учитывать депозит на счете 55 и переносит этот долг на счет 76, субсчет 2 «Расчеты по претензиям». В результате этих операций у организации возникает основание для создания резерва по сомнительным долгам.

Сумма резерва по сомнительным долгам является оценочным значением и определяется организацией самостоятельно по каждому отдельному сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично (п. 2, 3 ПБУ 21/2008²). Организация вправе разработать методику определения оценочных значений самостоятельно исходя из собственного суждения, закрепив ее в учетной политике. Резерв, как правило, создается в размере 100% суммы дебиторской задолженности банка.

Отчисления в резерв по сомнительным долгам признаются прочими расходами организации (п. 11 ПБУ 10/99³, п. 4 ПБУ 21/2008). Формирование резерва по сомнительным долгам отражается по дебету счета 91-2 и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Запись производится в тот момент, когда задолженность банка признается сомнительной. По нашему мнению, такой момент приходится на дату, когда организации стало известно об отзыве лицензии у банка.

В бухгалтерской отчетности по строке «Дебиторская задолженность» должна быть отражена реальная для взыскания с покупателей, заказчиков и иных дебиторов задолженность.

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

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

² Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008, утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

³ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010, утверждено приказом Минфина России от 28 июня 2010 г. № 63н.

судом определение о завершении конкурсного производства либо информация о внесении в ЕГРЮЛ записи о ликвидации кредитной организации.

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

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

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

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

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

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

При списании безнадежного долга в налоговом учете сумма списанного долга включается в состав

расходов, тогда как в бухгалтерском учете расход не признается. Если же задолженность, признанная сомнительной, будет погашена, в бухгалтерском учете признается доход, в налоговом учете ни расходов, ни доходов в связи с погашением задолженности признано не будет. Можно сделать вывод, что расход в виде создаваемого резерва по сомнительным долгам, а также доход, признаваемый при его списании, подпадают под определение постоянных разниц, приведенное в п. 4 ПБУ 18/02¹, в связи с чем при создании резерва необходимо отражать возникновение постоянного налогового обязательства (ПНО), а при списании долга — постоянного налогового актива (ПНА) (п. 4, 7 ПБУ 18/02).

В то же время при создании резерва по сомнительному долгу и последующем списании за счет этого резерва суммы долга, признанного безнадежным, либо при последующем списании самого резерва общая сумма доходов и расходов, признаваемых в бухгалтерском и налоговом учете, одинакова. В связи с этим организация может рассматривать разницы, возникающие в связи с образованием резерва по сомнительным долгам, в качестве вычитаемых временных разниц (ВВР), приводящих к образованию отложенных налоговых активов (п. 4, 6, 7, 8, 9 Толкования Р82 «Временные разницы по налогу на прибыль», утвержденного Бухгалтерским методологическим центром 15 октября 2008 г., п. 11, 14 ПБУ 18/02).

Учет погашения депозитов

Возврат кредитной организацией денежных средств по депозиту отражается по дебету счета 51 и кредиту счета 58-5 (55-3). Депозиты при закрытии оцениваются единственно возможным способом — по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета (п. 27 ПБУ 19/02).

Налог на добавленную стоимость

Банковские операции по привлечению денежных средств вкладчиков не подлежат обложению НДС (подп. 3 п. 3 ст. 149 НК РФ), поэтому размещение денежных средств на депозитном счете, получение процентов и возврат банком суммы депозита не влекут для вкладчика каких-либо последствий по НДС.

Проценты по займам НДС не облагаются, и счет-фактуру на сумму процентов выставлять не нужно (подп. 15 п. 3 ст. 149, подп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ,

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

письма Минфина России от 4 октября 2013 г. № 03-07-15/41198, от 22 мая 2013 г. № 03-07-14/18095).

Суммы доходов в виде процентов по банковским депозитам, остаткам на банковских счетах не должны участвовать в расчете пропорции, указанной в абз. 4 п. 4 ст. 170 НК РФ. Раздельный учет «входного» НДС при получении процентов по депозитам вести не нужно (письмо Минфина России от 17 мая 2012 г. № 03-07-11/145).

Налог на прибыль организаций

Сумма денежных средств, внесенная на депозитный счет, а также денежные средства, возвращенные банком при расторжении договора банковского вклада, не относятся к расходам и доходам организации-вкладчика (п. 12 ст. 270, подп. 10 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Полученные проценты по договору банковского вклада учитываются для целей налогообложения прибыли в составе внереализационных доходов в размере, указанном в договоре (п. 6 ст. 250 НК РФ).

При методе начисления доходы в виде процентов признаются на последнее число месяца соответствующего отчетного периода, а также на дату расторжения договора банковского вклада (депозита) независимо от даты таких выплат, предусмотренной договором (абз. 3 п. 4 ст. 328, п. 6 ст. 271 НК РФ). Сумма признаваемого дохода определяется исходя из установленной условиями договора процентной ставки и срока действия договора в отчетном периоде (абз. 2 п. 4 ст. 328 НК РФ). Следовательно, в данном случае сумма процентов, признаваемых в налоговом учете, равна сумме процентов, начисленных в бухгалтерском учете.

При применении в налоговом учете кассового метода проценты включаются в доходы на дату их поступления на расчетный счет (п. 2 ст. 273 НК РФ). Когда проценты, причитающиеся к получению по договору банковского вклада, учитываются при формировании бухгалтерской прибыли (убытка) в одном отчетном периоде, а при определении налоговой базы по налогу на прибыль — в другом, то в месяце признания в бухгалтерском учете дохода в виде процентов налогоплательщику следует отразить возникновение налогооблагаемой временной разницы и соответствующего ей отложенного налогового обязательства (ОНО).

Указанные разницы и ОНО погашаются на дату получения процентов по договору банковского вклада (п. 18 ПБУ 18/02):

Д 51 — К 76 — поступила сумма процентов по депозиту;

Д 77 «Отложенные налоговые обязательства» — К 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты

по налогу на прибыль» — погашено отложенное налоговое обязательство.

При досрочном расторжении договора банковского вклада у налогоплательщика, который применяет метод начисления, необходимо определить сумму излишне начисленных процентов, признанных ранее в составе внереализационных доходов на основании п. 6 ст. 250 НК РФ. Указанная сумма определяется на последнее число каждого месяца как разница между суммой процентов, начисленных и учтенных в составе внереализационных доходов, и суммой процентов, начисленных по фактической ставке при досрочном расторжении договора банковского вклада (письма Минфина России от 16 мая 2013 г. № 03-03-06/2/17017, от 19 декабря 2012 г. № 03-03-06/1/663). В течение срока действия договора банковского вклада проценты отражаются исходя из процентной ставки, применяемой ко всему сроку действия договора банковского вклада, а не из процентной ставки, применяемой в случае досрочного расторжения такого договора.

Когда излишне признанный доход в виде процентов приходится на прошлые налоговые периоды, он включается во внереализационные расходы как убыток прошлых налоговых периодов, выявленный в текущем отчетном (налоговом) периоде (подп. 1 п. 2 ст. 265 НК РФ).

Вкладчик может подать уточненную налоговую декларацию за отчетные периоды отражения таких доходов (п. 2 ст. 285, п. 1 ст. 287, п. 1 ст. 81 НК РФ) или скорректировать базу по налогу на прибыль в периоде досрочного расторжения договора (п. 1 ст. 54 НК РФ, письмо Минфина России от 20 января 2014 г. № 03-03-06/2/1393).

Налог, уплачиваемый при применении упрощенной системы налогообложения

В налоговом учете выдача и возврат суммы займа (депозита) не учитываются (подп. 1 п. 1¹ ст. 346¹⁵ НК РФ).

Проценты, в том числе начисленные на остаток денежных средств на расчетном счете, признаются внереализационным доходом (п. 1 ст. 346¹⁵ НК РФ) в дни его получения. Организации, перешедшие на УСН, не могут уменьшить базу по единому налогу на сумму, потерянную в банке, даже после ликвидации банка и исключения его из ЕГРЮЛ, поскольку НК РФ не предусматривает для данных организаций такого расхода, как убытки от списания безнадежных долгов (п. 1 ст. 346¹⁶ НК РФ, письмо Минфина России от 1 апреля 2009 г. № 03-11-06/2/57).

Отсутствуют в налоговом законодательстве и специальные нормы, согласно которым организации,

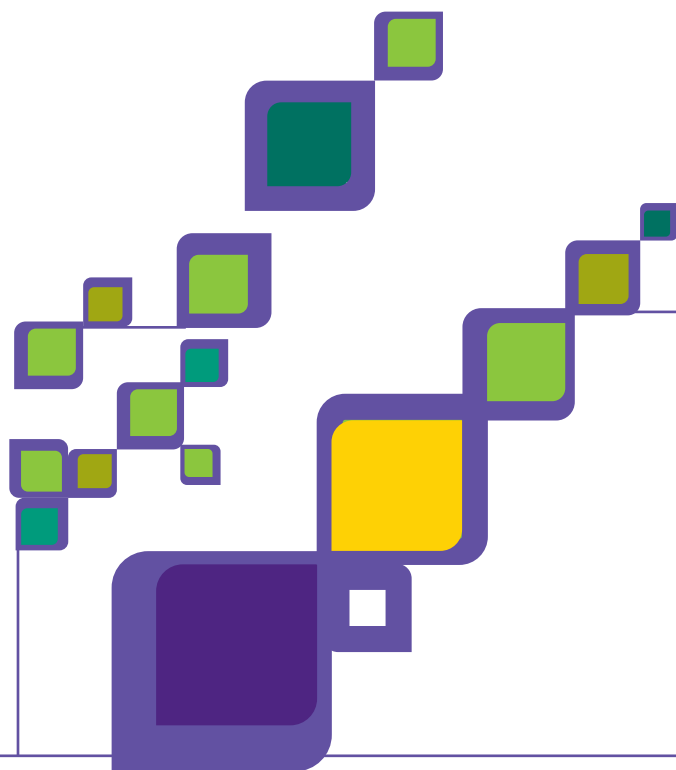
применяющие УСН, могли бы уменьшить полученные доходы на суммы, пропавшие в банке из-за отзыва лицензии или по иным аналогичным причинам.

Единый налог на вмененный доход

Деятельность по извлечению дохода, получаемого индивидуальным предпринимателем по договору банковского вклада (депозита), не относится к видам деятельности, установленным в п. 2 ст. 346²⁶ НК РФ. Поскольку доход в виде процентов, полученный за предоставление в пользование банку денежных

средств данной организации, нельзя рассматривать как доход от осуществления деятельности, переведенной на уплату ЕНВД, он подлежит обложению налогом на прибыль на основе данных раздельного учета доходов и расходов (письмо ФНС России от 24 марта 2011 г. № КЕ-4-3/4649).

Если же организация совмещает ЕНВД и УСН и при этом размещает свободные денежные средства по договору банковского вклада, получая процентный доход по депозиту, то его надлежит учитывать в составе доходов, облагаемых в рамках упрощенной системы налогообложения (письмо Минфина России от 6 июля 2005 г. № 03-11-04/3/7). ©



КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

Право собственности на демонтированные детали



Е.Н. Бокарева
руководитель практики
«ФБК Право»

В договорах аренды движимого и недвижимого имущества стороны обычно распределяют обязанности по его текущему и капитальному ремонту. Однако не всегда стороны согласовывают условия, регулирующие права на демонтированные во время проведенного ремонта элементы. Если речь идет о не имеющих ценности остатках, отходах (к примеру, снятых обоях, плитке, испорченном колесе), обычно вопросов и споров не возникает. Но вот что делать с теми демонтированными элементами, которые представляют ценность и (или) могут быть использованы впоследствии, кому принадлежат такие демонтированные детали, если в договоре аренды не содержится указание об этом? Если арендодатель не требует возврата деталей, может ли арендатор оставить их себе? На примере ремонта железнодорожных вагонов попробуем разобраться и дать ответы на возникающие вопросы.

Приведем условную ситуацию: общество (далее — Арендатор) арендует грузовые железнодорожные вагоны. В процессе их эксплуатации возникает необходимость в осуществлении текущего ремонта, а также капитального и деповского ремонта, под которым понимается приведение в технически исправное состояние вагонов в целом с заменой агрегатов, узлов, деталей. Согласно условиям заключенных договоров текущий ремонт осуществляется Арендатором, капитальный (деповский) ремонт может осуществляться как Арендатором, так и Арендодателем. По завершении ремонта у Арендатора остаются демонтированные узлы и детали (УиД), возврата которых Арендодатель не требует. По завершении срока аренды вагоны возвращаются Арендодателю в исправном состоянии с новыми (замененными) УиД.

Правовое обоснование

1. По договору аренды арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

В аренду могут быть переданы вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи).

В договоре аренды должны быть указаны данные, позволяющие определенно установить имущество, подлежащее передаче арендатору в качестве объекта аренды. При отсутствии этих данных в договоре условие

об объекте, подлежащем передаче в аренду, считается не согласованным сторонами, а соответствующий договор не считается заключенным.

В статье 607 Гражданского кодекса РФ не указывается, насколько самостоятельным должен быть объект аренды. Однако судебная практика свидетельствует о том, что конструктивные элементы вещи, которые сами по себе не могут функционировать, не могут являться объектами аренды (см., к примеру, информационное письмо Президиума ВАС РФ от 11 января 2002 г. № 66).

В Определении от 19 августа 2008 г. № 9691/08 по делу № А40-40561/07-59-318 ВАС РФ указал буквально следующее: из представленных документов следует и судами установлено, что договор аренды заключен в нарушение ст. 607 ГК РФ, поскольку предметом аренды может быть самостоятельная индивидуально-обособленная вещь, при аренде которой используются ее индивидуальные потребительские свойства.

В данной ситуации все элементы комплектно-распределительных устройств, выступающих предметом аренды, являются технологически взаимосвязанными и самостоятельное функционирование их невозможно.

Следовательно, переданное в аренду имущество в целях передачи (распределения) электрической энергии не отвечает признакам самостоятельной вещи, поскольку масляные выключатели являются конструктивным элементом комплектно-распределительных устройств (КРУ/КРУН/КРУЭ) и поэтому не могут использоваться (как самостоятельный объект) отдельно от иного оборудования подстанции и, в частности, отдельно от иных технологических систем, входящих в комплектно-распределительные устройства.

В рассматриваемой ситуации объектами аренды являются индивидуально-обособленные вещи — вагоны.

Согласно ст. 133 ГК РФ вещь, раздел которой в натуре невозможен без разрушения, повреждения вещи или изменения ее назначения и которая выступает в обороте как единый объект вещных прав, является неделимой вещью и в том случае, если она имеет составные части. **Замена одних составных частей неделимой вещи другими составными частями не влечет за собой возникновения иной вещи**, если при этом существенные свойства вещи сохраняются. По своим характеристикам все части вагона, в том числе узлы и детали, являются конструктивно и технологически неразрывно связанными элементами (составными частями) единой вещи, их самостоятельное функционирование и извлечение потребительских свойств невозможно.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации объектами аренды являются индивидуально-определенные

неделимые вещи — вагоны, замена составных частей которых (установка новых УиД) в силу приведенных положений закона не влечет за собой возникновения новой вещи или нескольких различных вещей. В связи с этим правом собственности на отремонтированные вагоны (в том числе на все составные их части) обладает Арендодатель.

Согласно ст. 622 ГК РФ при прекращении договора аренды арендатор обязан вернуть арендодателю имущество в том состоянии, в котором он его получил, с учетом нормального износа или в состоянии, обусловленном договором. Возвращая вагоны с замененными УиД, Арендатор выполняет свою обязанность, установленную названной статьей ГК РФ, при этом **перехода права собственности на УиД не происходит** ввиду того, что при установке (монтаже) УиД они прекращают существовать как самостоятельные вещи и становятся составной частью неделимой вещи — вагона.

2. Согласно ст. 616 ГК РФ Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом или договором аренды. Арендодатель обязан производить за свой счет капитальный ремонт переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды.

Таким образом, действующее законодательство позволяет сторонам договора аренды самостоятельно распределить обязанности по осуществлению как текущего, так и капитального ремонта имущества.

При этом в нормативных актах не содержится требований о возврате арендодателю имущества, оставшегося после ремонта. В силу свободы договора и отсутствия каких-либо специальных указаний в законе Арендатор и Арендодатель также вправе *самостоятельно* определить судьбу демонтированных в ходе ремонта УиД.

Отметим, что, если:

- » в договоре аренды не содержится каких-либо положений, касающихся судьбы демонтированных УиД, и
- » демонтированные УиД после проведения ремонта продолжают находиться во владении Арендатора и он распоряжается ими по своему усмотрению,

данные отношения не могут быть однозначно квалифицированы как сделка по отчуждению имущества, поскольку для совершения подобной сделки в силу ст. 153, 154 ГК РФ необходимо прямое волеизъявление сторон (Арендодателя и Арендатора на передачу и на принятие УиД соответственно), что в рассматри-

ваемом случае отсутствует. Тем более такая ситуация не может рассматриваться как безвозмездное отчуждение имущества, поскольку гражданское законодательство исходит из презумпции возмездности договора (п. 3 ст. 423 ГК РФ), а Арендодатель (в отсутствие подобных положений в договоре) не выражал намерения одарить Арендатора. В связи с этим полагаем, что риски, связанные с квалификацией отношений арендатора и арендодателя как мнимых или притворных сделок и применением к ним последствий каких-либо иных сделок (купли-продажи, дарения имущества), минимальны, о чем свидетельствует отсутствие споров по данному поводу.

Согласно ст. 236 ГК РФ гражданин или юридическое лицо может отказаться от права собственности на принадлежащее ему имущество, объявив об этом либо совершив другие действия, определенно свидетельствующие о его устранении от владения, пользования и распоряжения имуществом без намерения сохранить какие-либо права на это имущество. Как усматривается из данной статьи, каких-либо ограничений для отказа от права собственности не установлено.

Таким образом, Арендодатель, не желающий принимать демонтированные УиД, вправе отказаться от права собственности на них в любое время, совершив действия, явно свидетельствующие о таком отказе. Во избежание споров (а как свидетельствует судебная практика, споры встречаются)⁵ отказ от права собственности целесообразно зафиксировать документально.

В свою очередь, согласно ст. 226 ГК РФ Арендатор может обратиться в свою собственность демонтированные и находящиеся во владении Арендатора УиД как брошенные собственником движимые вещи.

Однако следует учитывать ограничения, предусмотренные ст. 226 ГК РФ. Так, обратиться в свою собственность можно:

- » вещь, стоимость которой явно ниже суммы, соответствующей пятикратному минимальному размеру оплаты труда, либо

⁵ ВАС РФ в п. 3 Обзора (информационное письмо Президиума ВАС РФ от 21 декабря 2005 г. № 104), а также в Постановлениях Президиума ВАС РФ от 25 апреля 2006 г. № 13952/05 по делу № А24-554,555/03-11, от 4 декабря 2012 г. № 8989/12 по делу № А28-5775/2011-223/12 для следующие разъяснения: из содержания ст. 572 ГК РФ следует, что безвозмездность передачи имущества является признаком договора дарения, но не единственным. Обязательным квалифицирующим признаком договора дарения является вытекающее из соглашения сторон очевидное намерение дарителя передать имущество в качестве дара. Таким образом, дарение имущества предполагает наличие волеизъявления дарителя, намеревающегося безвозмездно передать принадлежащее ему имущество иному лицу именно в качестве дара (с намерением облагодетельствовать одаряемого), а не по какому-либо другому основанию, вытекающему из экономических отношений сторон сделки.

⁶ Постановление Восьмого ААС от 7 сентября 2010 г. по делу № А46-1314/2010, Постановление ФАС Дальневосточного округа от 28 августа 2007 г. № Ф03-А73/07-1/2933 по делу № А73-485/2007-32.

- » брошенные лом металлов, бракованную продукцию, топляк от сплава, отвалы и сливы, образующиеся при добыче полезных ископаемых, отходы производства и другие отходы.

Другие брошенные вещи поступают в собственность лица, вступившего во владение ими, если по заявлению этого лица они признаны судом бесхозными.

По нашему мнению, демонтированные УиД могут быть отнесены к лому или браку⁶, так как их замена вызвана в большинстве случаев как раз непригодностью к дальнейшей эксплуатации.

Судебная практика свидетельствует о возможности такого подхода. В частности, арбитражный суд, рассматривая спор, связанный с ремонтными работами вагонов (Постановление Одиннадцатого ААС от 11 октября 2017 г. по делу № А55-27042/2016), не поставил под сомнение следующее условие договора: неремонтопригодные узлы и детали, образованные на территории депо подрядчика и не указанные в приложении № 11 к договору, не подлежат возврату заказчику. Заказчик отказывается в пользу подрядчика от указанных неремонтопригодных узлов и деталей, которые переходят в собственность подрядчика на основании ст. 226 ГК РФ.

В ситуации, когда брошенные УиД не могут быть отнесены к лому, отходам или браку, следует руководствоваться установленным в ст. 226 ГК РФ правилом о возможности приобретения УиД в собственность, если их стоимость ниже суммы, соответствующей пятикратному минимальному размеру оплаты труда, или по решению суда.

Для удовлетворения требований необходимо, как указывают суды, представить доказательства, что бесхозная вещь не имеет собственника или собственник ее неизвестен либо отказался от вещи, а также что лицо, обратившееся с требованием о передаче бесхозных вещей, приступило к использованию данных вещей или совершило иные действия, свидетельствующие об обращении вещей в собственность (см., к примеру, Постановления Арбитражного суда Поволжского округа от 7 декабря 2017 г. № Ф06-27085/2017 по делу № А55-4434/2017, Арбитражного суда Московского округа от 22 марта 2018 г. № Ф05-2696/2018 по делу № А40-34243/2017).

Кроме того, в силу ст. 225 ГК РФ право собственности на УиД как на бесхозные движимые вещи может быть приобретено арендатором в силу приобретательной давности (ст. 234 ГК РФ), т.е. по истечении пяти лет добросовестного, открытого и непрерывного вла-

⁷ Данный вывод требует подтверждения соответствующих технических специалистов ввиду отсутствия у юридического консультанта специальных технических познаний.

дения¹. При этом до приобретения права собственности на имущество в силу приобретательной давности лицо, владеющее имуществом как своим собственным, имеет право на защиту своего владения против третьих лиц, не являющихся собственниками имущества, а также не имеющих прав на владение им в силу иного предусмотренного законом или договором основания. Как разъяснено в Постановлении Пленумов ВС РФ и ВАС РФ от 29 апреля 2010 г. № 10/22, давностный владелец имеет право на защиту своего владения применительно к правилам ст. 301, 304 ГК РФ.

Таким образом, Арендатор, владеющий УиД как своим собственным имуществом до приобретения права собственности на него (по решению суда или в силу приобретательной давности), имеет право на защиту от посягательств третьих лиц, в частности по искам об истребовании имущества².

Отметим, что, если УиД находятся во владении Арендатора, но при этом Арендодатель не отказался от права собственности на них, существует риск предъявления к Арендатору претензий о возврате УиД или стоимости УиД как неосновательного обогащения. Так, арбитражный суд взыскал сумму неосновательного обогащения, составляющую стоимость металлолома в виде фрикционных клиньев тележек вагонов (деталей, оставленных во владении арендатора после ремонта), указав следующее: подлежат отклонению доводы заявителя кассационной жалобы о том, что неисправные клинья, оставшиеся после ремонта вагонов, исходя из обычаев делового оборота (ст. 5 ГК РФ), отсутствия в договоре условий об их возврате заказчику, положений ст. 226 ГК РФ являются собственностью исполнителя. Так, ответчиком не представлено доказательств, что при ремонте вагонов замена деталей, с учетом возмещения стоимости замененной детали и независимо от ее веса, остается у исполнителя. Положения ст. 226 ГК РФ связаны с возможностью лица обратить в свою собственность движимые вещи, брошенные собственником или иным образом оставленные им с целью отказа от права собственности на них (брошенные вещи). Соответствующих доказательств в деле не представлено³.

Для нивелирования данного риска отказ от права собственности на ненужные Арендодателю УиД це-

лесообразно зафиксировать документально, в частности, закрепив данное условие в договоре аренды.

Согласно ст. 136 ГК РФ плоды, продукция, доходы, полученные в результате использования вещи, независимо от того, кто использует такую вещь, принадлежат собственнику вещи, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами, договором или не вытекает из существа отношений. В соответствии со ст. 606 ГК РФ плоды, продукция и доходы, полученные арендатором в результате использования арендованного имущества в соответствии с договором, являются его собственностью.

Гражданское законодательство не раскрывает значение понятия «доходы», в связи с чем можно воспользоваться разъяснениями, данными в нормативных актах иных сфер законодательства. Так, налоговое законодательство под доходами признает экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить (ст. 41 Налогового кодекса РФ). Законодательство о бухгалтерском учете доходами организации признает увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации (ПБУ 9/99⁴).

С учетом изложенного под доходами, обозначенными в ст. 136 и 606 ГК РФ, можно понимать поступления в виде денег или других материальных благ, которые появляются в результате использования арендованного имущества в качестве объекта правовых отношений.

Данный подход теоретически позволяет в качестве доходов рассматривать демонтированные УиД и на этом основании (ст. 606 ГК РФ) признавать право собственности на них за Арендатором.

Однако отметим, что автором не обнаружено судебной практики по гражданско-правовым и налоговым спорам, свидетельствующей о верности или неверности такого подхода, отсутствуют и какие-либо разъяснения или рекомендации относительно возможности признания права собственности арендатора по ст. 606 ГК РФ на демонтированные УиД.

Отсутствие практики и разъяснений свидетельствует, по нашему мнению, о том, что под *использованием* арендованного имущества в свете ст. 606 ГК РФ понимается прежде всего эксплуатация имущества по его прямому назначению (в рассматриваемом случае — использование вагонов для перевозки) и извлечение соответствующих доходов от такой эксплуатации, но не от ремонта арендованного имущества.

¹ Постановление ФАС Дальневосточного округа от 29 ноября 2005 г. № Ф03-А73/05-1/3666: «Поскольку спорное имущество не имеет собственника, оно является бесхозяйным в силу п. 1 ст. 225 ГК РФ, как правильно установлено судом. Вместе с тем вывод суда о том, что на него вправе претендовать только государство в лице его исполнительных органов, неправильный, так как спорное имущество не относится к недвижимому имуществу».

² Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 20 апреля 2004 г. № А78-3711/03-С1-23/124-Ф02-1176/04-С2.

³ Постановление ФАС Дальневосточного округа от 28 августа 2007 г. № Ф03-А73/07-1/2933 по делу № А73-485/2007-32.

⁴ Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» ПБУ 9/99, утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н.

Более того, приведенная судебная практика в некоторой степени позволяет сделать вывод, что участники гражданских отношений и суды признают демонтированные в ходе ремонта УиД собственностью арендодателя и удовлетворяют иски о взыскании неосновательного обогащения с арендатора.

Учитывая сказанное, полагаем, что в рассматриваемой ситуации вариант приобретения Арендатором права собственности на брошенное (бесхозное) имущество (демонтированные УиД) является наиболее приемлемым при условии зафиксированного документально отказа от прав на это имущество со стороны Арендодателя. С учетом правил о защите давностного владельца каких-либо рисков для Арендатора, добросовестно, открыто владеющего брошенными Арендодателем УиД, нет. Переквалификацию отношений, возникших в связи с отказом Арендодателя от права собственности на УиД и владением УиД Арендатором (к примеру, в сделку по безвозмездному отчуждению имущества), считаем маловероятной.

Можно рассмотреть еще один вариант оформления отношений по передаче УиД Арендатору.

Как уже отмечалось, ст. 616 ГК РФ возлагает обязанность по проведению капитального ремонта на арендодателя, если иное распределение стороны не согласовали в договоре.

Если капитальный ремонт по условиям договора проводит арендатор, стоимость ремонта может быть по договоренности сторон учтена при расчете арендной платы либо возмещена арендодателем (см. Постановление ФАС Уральского округа от 3 августа 2009 г. № Ф09-5495/09-С6 по делу № А50-1358/2008).

Возмещение расходов в рамках арендных отношений (что следует из ст. 421, 614 ГК РФ) может быть произведено как в денежной, так и в натуральной формах — путем передачи арендатору демонтированных УиД. Следует учесть, что при подобных операциях

происходит переход права собственности на демонтированные УиД от Арендодателя к Арендатору.

Таким образом, анализ норм законодательства и судебной практики позволяет сделать следующие выводы.

В рассматриваемой ситуации объектами аренды являются индивидуально-определенные неделимые вещи — вагоны, замена составных частей которых (установка новых УиД) не влечет за собой возникновения новой вещи или нескольких различных вещей. В связи с этим правом собственности на отремонтированные вагоны (в том числе на все составные их части) обладает Арендодатель.

Возвращая вагоны с замененными УиД, Арендатор выполняет обязанность, установленную ГК РФ и договором, при этом перехода права собственности на УиД не происходит ввиду того, что при установке (монтаже) УиД они прекращают существовать как самостоятельные вещи и становятся составной частью неделимой вещи — вагона.

Арендодатель, не желающий принимать демонтированные УиД, вправе отказаться от права собственности на них в любое время, совершив действия, явно свидетельствующие о таком отказе. В свою очередь, согласно ст. 226 ГК РФ Арендатор может обратиться в свою собственность демонтированные и находящиеся в его владении УиД как брошенные собственником движимые вещи.

В рассматриваемой ситуации вариант приобретения арендатором права собственности на брошенное (бесхозное) имущество (демонтированные УиД) является наиболее приемлемым при условии зафиксированного документально отказа от прав на это имущество со стороны Арендодателя. ©

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

КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

Права на базы данных официальных документов



Е.С. Капустина
старший юрисконсульт
«ФБК Право»

Государственные органы и созданные ими общества хранят множество документов и материалов. В рамках перехода на электронный документооборот множество файлов, дел и материалов сканируется и создаются цифровые копии документов. Расходы на создание таких баз данных и архивов достаточно существенные. В качестве примера рассмотрим единый архив документов (ЕАД), включающий в себя все приватизационные дела в одном субъекте Российской Федерации (архив содержит материалы дел, оформлявшиеся в ходе приватизации государственного имущества; материалы находятся у организации, которая их хранит, сканирует и систематизирует). Ответим на следующие вопросы: являются ли объектом интеллектуальной собственности сами материалы ЕАД; является ли электронная база ЕАД объектом интеллектуальной собственности и с какого момента и у кого возникают права на электронную базу ЕАД?

Правовая природа материалов приватизационных дел

Гражданский кодекс РФ прямо не устанавливает, относятся ли приватизационные документы к объектам интеллектуальной собственности. Вместе с тем официальные документы государственных органов, в том числе нормативные акты, иные материалы законодательного, административного и судебного характера объектами авторских прав не являются (п. 6 ст. 1259 ГК РФ). Перечень материалов, которые не могут быть отнесены к объектам авторских прав, открыт.

Судебная практика и разъяснения государственных органов, которые позволили бы четко установить критерии отнесения документов к материалам административного характера, отсутствуют.

В рассматриваемой ситуации, поскольку приватизационные дела не отвечают признаку творческого характера и по сути являются документами, опосредующими отчуждение имущества, находящегося в собственности РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, в собственность физических и (или) юридических лиц, они не являются объектами авторских прав.

Правовая природа базы данных ЕАД

Пунктом 1 ст. 1225 ГК РФ установлен перечень объектов интеллектуальной собственности, к которым отнесены и базы данных.

Согласно п. 2 ст. 1260 ГК РФ базой данных является представленная в объективной форме совокупность самостоятельных материалов (статей, расчетов, нормативных актов, судебных решений и иных подобных материалов), систематизированных таким образом, чтобы эти материалы могли быть найдены и обработаны с помощью электронной вычислительной машины (ЭВМ).

Из абзаца 2 п. 20 Постановления Пленума ВС РФ от 19 июня 2006 г. № 15 «О вопросах, возникших у судов при рассмотрении гражданских дел, связанных с применением законодательства об авторском праве и смежных правах» (далее — Постановление № 15) следует, что базы данных являются сборниками, так как по своей природе они являются составными произведениями.

Составителю сборника и автору иного составного произведения принадлежат авторские права на осуществленные им подбор или расположение материалов (составительство). Согласно ст. 1228 ГК РФ исключительное право на результат интеллектуальной деятельности, созданный творческим трудом, первоначально возникает у его автора. Это право может быть передано автором другому лицу по договору, а также может перейти к другим лицам по иным основаниям, установленным законом.

В силу п. 2 ст. 1260, ст. 1334 ГК РФ база данных должна отвечать следующим признакам.

Существовать в форме совокупности самостоятельных материалов (статей, расчетов, нормативных актов, судебных решений и иных подобных материалов) и быть представлена в объективной форме.

В рассматриваемом примере организация располагает материалами приватизационных дел, хранящихся в документальной форме. Организация выполняет работы по сканированию документов и переводу их в электронный формат. Соответственно, ЕАД отвечает первому признаку базы данных.

Совокупность указанных материалов должна быть систематизирована таким образом, чтобы эти материалы могли быть найдены и обработаны с помощью электронной вычислительной машины (ЭВМ).

При условии создания организацией программы, которая позволяет обрабатывать и получать доступ к электронным версиям документов (скан-копиям документов) приватизационных дел, второму признаку базы данных ЕАД также будет отвечать.

Создание базы требует существенных финансовых, материальных, организационных или иных затрат. При отсутствии доказательств иного такой базой данных признается база данных, содержащая не менее 10 000 самостоятельных информационных элементов (материалов), составляющих содержание базы данных

(абз. 2 п. 2 ст. 1260 ГК РФ). Иных критериев отнесения расходов к существенным законом не установлено¹.

ЕАД будет в полной мере отвечать указанному признаку существенных вложений, если будет содержать 10 000 самостоятельных информационных элементов (регистрационных дел).

Необходимость наличия всех трех перечисленных признаков у базы данных для охраны смежного права изготовителя подтверждается судебной практикой. Так, в Постановлении Суда по интеллектуальным правам от 8 февраля 2016 г. по делу № А79-3190/2014 разъяснено: «Смежное право на содержание базы данных возникает в отношении не всех баз, а только тех, при создании которых для подбора данных (именно для подбора, а не для создания данных) потребовались значительные инвестиции. Причем соответствующие инвестиции могут быть как финансовые, технические, так и людские».

В этом Постановлении Суда также отмечено, что «нормы статей 1311, 1333–1335 ГК РФ устанавливают принадлежность изготовителю базы данных, то есть лицу, организовавшему ее создание и работу по сбору, обработке и расположению составляющих ее материалов, исключительное право извлекать из базы данных материалы и осуществлять их последующее использование в любой форме и любым способом».

Таким образом, после оцифровки всех приватизационных дел электронная база ЕАД, по нашему мнению, будет обладать признаками, присущими такому объекту интеллектуальной собственности, как база данных.

На основании ст. 1333 ГК РФ изготовителем базы данных признается лицо, организовавшее создание базы данных и работу по сбору, обработке и расположению составляющих ее материалов. При отсутствии доказательств иного изготовителем базы данных признается гражданин или юридическое лицо, имя или наименование которых указано обычным образом на экземпляре базы данных и (или) его упаковке.

Изготовителю базы данных принадлежит *исключительное право* извлекать из базы данных материалы и осуществлять их последующее использование в любой форме и любым способом (исключительное право изготовителя базы данных).

Никто не вправе извлекать из базы данных материалы² и осуществлять их последующее использование без разрешения правообладателя, кроме случаев, пре-

¹ Судебной практикой указанный пробел также не устранен. Соответственно, категория носит оценочный характер и подлежит установлению в каждом конкретном деле судом.

² Под извлечением материалов понимается перенос всего содержания базы данных или существенной части составляющих ее материалов на другой информационный носитель с использованием любых технических средств и в любой форме (п. 1 ст. 1334 ГК РФ).

дусмотренных ГК РФ. Следовательно, изготовителю предоставляется защита его права от всех третьих лиц.

Согласно п. 2 ст. 1334 ГК РФ исключительное право изготовителя базы данных признается и действует независимо от наличия и действия авторских и иных исключительных прав изготовителя базы данных и других лиц на составляющие базу данных материалы, а также на базу данных в целом как составное произведение.

По нашему мнению, имеющаяся в законе возможность реализовывать право изготовителя базы данных вне зависимости от права на составляющие базу данных материалы отвечает интересам организации, создающей ЕАД. Поскольку на сами материалы базы данных (приватизационные дела) авторские права не распространяются, то возможность извлекать прибыль путем предоставления материалов из базы данных охраняется только посредством инструмента защиты прав изготовителя базы данных.

Также изготовителю базы данных принадлежат право на указание на экземплярах базы данных и (или) их упаковках своего имени или наименования и право на обнародование базы данных.

Исключительное право на базу данных возникает в момент завершения ее создания и действует в течение 15 лет, считая с 1 января года, следующего за годом ее создания (п. 1 ст. 1335 ГК РФ).

Следовательно, в случае завершения создания базы данных в 2018 г. право на базу данных возникнет с 1 января 2019 г. и будет действовать до 1 января 2034 г. (при условии, что в указанный период не будут вноситься изменения в ЕАД). В случае внесения изменений в ЕАД срок действия исключительного права изготовителя базы будет продляться в силу п. 2 ст. 1335 ГК РФ¹.

В заключение отметим, что государственная регистрация базы данных не является обязательной и осуществляется по желанию правообладателя (п. 4 ст. 1259, ст. 1262, п. 3 ст. 1334 ГК РФ). ©

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

¹ Согласно п. 2 ст. 1335 ГК РФ сроки, предусмотренные п. 1 ст. 1335 ГК РФ, возобновляются при каждом обновлении базы данных.



КОРПОРАТИВНЫЙ ЮРИСТ

О внесении изменений в договор о предоставлении субсидии из государственного бюджета



А.А. Сусарова
старший юрист
«ФБК Право»



Д.С. Терещенко
юрисконсульт
«ФБК Право»

Субсидии, которые предоставляются хозяйствующим субъектам для целей компенсации ими затрат и (или) реализации социально значимых проектов, — это, с одной стороны, значительная поддержка для предпринимателей, но с другой стороны, существенные гражданско-правовые, административные и даже уголовные риски для ее получателей. С учетом долгосрочного и непредсказуемого характера таких проектов получатели субсидии могут столкнуться с необходимостью внесения изменений в договор о предоставлении субсидии. В статье проанализированы условия, на которые следует обратить внимание при определении возможности и целесообразности внесения таких изменений.

При оптимистичном сценарии предприниматели, получившие субсидию, при реализации проекта соблюдают соотношение собственных и бюджетных средств, предусмотренное договором о предоставлении субсидии, используют полученные денежные средства строго на цели, установленные договором и (или) соответствующим порядком предоставления субсидии, достигают показателей эффективности проекта и в итоге успешно коммерциализируют полученную разработку.

Однако события далеко не всегда развиваются именно так, и зачастую стороны сталкиваются с необходимостью уже в процессе реализации проекта откорректировать какие-то его показатели, установленные договором о предоставлении субсидии, в том числе стоимость проекта, соотношение используемых в проекте собственных и бюджетных средств. Иногда такая необходимость возникает и в тех случаях, когда возможность изменения договора не установлена прямо соответствующим порядком предоставления субсидии и (или) самим договором о предоставлении субсидии.

В таком случае следует учитывать, что в отличие от гражданского законодательства, где во главу угла ставится принцип свободы договора (ст. 421 Гражданского кодекса РФ), правовое положение сторон по договору о предоставлении субсидии регулируется применимым порядком предоставления субсидий (ст. 78 Бюджетного кодекса РФ), а также общими принципами бюджетного законодательства, в частности принципом эффективности использования бюджетных средств (ст. 34 БК РФ), адресности и целевого характера бюджетных средств (ст. 38 БК РФ). С учетом этого возможность сторон внести изменения в договор о предоставлении субсидии ограничена даже тогда, когда такие изменения кажутся сторонам экономически и практически целесообразными. Даже при достижении

согласия между государственно-властным субъектом и предпринимателем относительно вносимых изменений есть риск, что в дальнейшем такие изменения будут квалифицированы как нарушение бюджетного законодательства Счетной палатой, проверяющей обоснованность и целесообразность затрат по договору о предоставлении субсидии.

Однако риск привлечения к ответственности не свидетельствует однозначно о запрете на внесение изменений в договор о предоставлении субсидии, в том числе когда речь идет об изменении затрат на реализацию субсидируемого проекта или его разработку.

Рассмотрим ситуации, при которых может возникнуть необходимость внесения изменений в договор о предоставлении субсидии в части затрат на субсидируемый проект.

Предприниматель затратил меньше собственных средств, чем было установлено договором о предоставлении субсидии

На практике такая ситуация является наиболее распространенной и в большинстве случаев свидетельствует о недобросовестности предпринимателя, снижающего собственные расходы на реализацию проекта за счет средств бюджета.

Устойчивая судебная практика подтверждает необходимость возврата субсидии в полном объеме или частично, если получатель субсидии затратил на реализацию проекта меньше средств, чем было изначально установлено договором о предоставлении субсидии, нарушив таким образом соотношение между собственными и бюджетными средствами финансирования проекта (см., например, Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 20 февраля 2017 г. № Ф09-12210/16 по делу № А50-3162/2016, Арбитражного суда Центрального округа от 10 октября 2017 г. № Ф10-3998/2017 по делу № А68-8133/2016). В частности, если соотношение собственных и бюджетных средств установлено договором как 1:1, уменьшение предпринимателем собственных затрат (так, что соотношение станет, к примеру, 0,5:1) может повлечь за собой привлечение получателя субсидии к ответственности за нецелевое использование бюджетных средств.

Единичная судебная практика косвенно подтверждает, что соотношение бюджетных и внебюджетных средств нужно устанавливать в зависимости не от первоначальной стоимости проекта, установленной договором, а от итоговой, фактической стоимости субсидируемого проекта, которая может от первоначальной несколько отличаться. Так, в Постановлении

Шестого ААС от 5 октября 2015 г. № 06АП-4780/2015 по делу № А73-3063/2015 приводятся следующие выводы: «ОАО “Лермонтовское” обратилось в Минсельхоз края о предоставлении субсидии, размер которой по установленному Порядком расчета 80% от стоимости выполненных работ должен был составить 480 000 руб. Субсидия перечислена платежным поручением от 21.09.2012 на сумму 475 762,14 руб. Из принятых работ на сумму 600 000 руб. ответчик фактически оплатил 512 800 руб., в связи с чем сумма переплаты субсидии по установленному Порядком расчета составила 65 522,14 руб. Исходя из стоимости фактически оплаченных работ 512 800 руб. и установленного процентного соотношения (80%), размер подлежащей уплате субсидии должен был составить 410 240 руб., поэтому требование о возврате излишне уплаченной субсидии 65 522,14 руб. удовлетворено правомерно».

Таким образом, в большинстве случаев использование меньшего количества собственных средств, чем было установлено договором, свидетельствует о наличии оснований для привлечения предпринимателя к ответственности. Однако при этом следует учитывать, что итоговое соотношение бюджетных и внебюджетных средств корректно устанавливать исходя из итоговой фактической стоимости субсидируемого проекта.

Предприниматель затратил больше собственных средств, чем было установлено договором о предоставлении субсидии

Затраты, понесенные предпринимателем в большем объеме, чем предусмотрено договором о предоставлении субсидии, не являются основанием для возврата субсидии. Фактически это снижает эффективность проекта в глазах предпринимателя, но не нарушает принцип эффективности использования бюджетных средств (ст. 34 БК РФ), а значит, не является основанием для возврата субсидии.

Данный вывод подтверждается позицией Арбитражного суда Северо-Кавказского округа, выраженной в Постановлении от 24 июня 2015 г. по делу № А32-38310/2014. В нем суд не выявил оснований для возврата субсидии, указав следующее: «...из материалов дела видно, что ответчик затратил существенно большую сумму собственных и заемных денежных средств, чем предусмотрено бизнес-планом, при этом наличие кредиторской задолженности перед третьими лицами не свидетельствует о нарушении условий соглашения. Таким образом, суды пришли к обоснованному выводу о том, что денежные средства гранта в сумме

9 243 472 рублей 80 копеек израсходованы предпринимателем по целевому назначению».

Представляется, что изменение размера собственных средств в большую сторону возможно и без формальной фиксации таких изменений в договоре о предоставлении субсидии, если иное не установлено договором или порядком о предоставлении субсидии в каждом конкретном случае.

Предприниматель незначительно нарушил договор о предоставлении субсидии, но при этом успешно проект реализовал

Зачастую перед судами встает вопрос, насколько целесообразно применять меры ответственности к нарушителю бюджетного законодательства, если субсидируемый проект успешно реализован и предприниматель достиг целей проекта. В таком случае на чашу весов, с одной стороны, ложится успешный (и зачастую социально значимый) результат проекта или разработки, а с другой стороны — нарушение бюджетных интересов.

Из сложившейся судебной практики следует, что наличие формальных нарушений при условии успешной реализации субсидируемого проекта само по себе не влечет за собой обязанности получателя субсидии вернуть полученные денежные средства.

К примеру, в Постановлении Арбитражного суда Уральского округа от 25 июля 2017 г. № Ф09-3858/17 по делу № А50-19087/2016 приводится следующий довод: «...обязанность возврата гранта в случае нарушения грантополучателем условий его предоставления по своему содержанию является ответственностью и обеспечивает исполнение обязательства и (или) восстановления нарушенного права, подлежит применению в случае, если нарушение, допущенное при получении гранта, фактически привело или может привести к неисполнению, ненадлежащему исполнению обязательства и (или) к нарушению права. Вместе с тем при отсутствии действительно нарушенного права, при нарушениях формального характера грантополучатель будет поставлен в неравные условия с грантодателем, при этом достигнутый общественно полезный результат предоставления гранта уменьшится».

В Постановлении Тринадцатого ААС от 15 ноября 2017 г. № 13АП-21342/2017 по делу № А56-7859/2017 указано следующее: «Ответственность в виде возврата субсидии подлежит применению в случае, если нарушение, допущенное при получении субсидии, фактически привело или может привести к неисполнению, ненадлежащему исполнению обязательства и (или)

к нарушению права. В ином случае, при отсутствии действительно нарушенного права, при нарушениях формального характера получатель субсидии будет поставлен в неравные условия со стороной, предоставившей субсидию, а уже достигнутый общественно полезный результат предоставления субсидии будет нивелирован. Поскольку субсидии предоставляются получателям на безвозмездной основе, факт целевого использования средств истцом не оспорен, то применение такой санкции, как изъятие денежных средств, не отвечает требованиям соразмерности, справедливости ответственности за нарушение обязательства».

Следовательно, наличие формальных несущественных нарушений положений договора о предоставлении субсидии может не привести к обязанности предпринимателя вернуть полученную субсидию. При этом следует отметить, что существенность или несущественность отклонения от показателей эффективности — субъективное, оценочное понятие, которое может быть по-разному квалифицировано судом в зависимости от обстоятельств каждого конкретного дела. Отсутствие устоявшейся практики, в том числе позиций высших судов, добавляет еще больше неопределенности в правовое положение сторон договора о предоставлении субсидии и зачастую подталкивает предпринимателей к максимально буквальному соблюдению условий договора о предоставлении субсидии.

Несущественное снижение показателей результативности (эффективности) субсидируемого проекта: грань между дозволенным и запрещенным

Как правило, каждый договор о предоставлении субсидии предусматривает критерии оценки эффективности субсидируемого проекта, которые позволяют определить, будут ли в результате реализации проекта достигнуты его цели (показатели результативности (эффективности) проекта). Договором также может быть установлен предел разрешенного отклонения получателя субсидии от установленных показателей, превышение которого может повлечь за собой как штрафные санкции, так и предъявление требований о возврате субсидии.

Очевидно, что превышение предпринимателем заявленных показателей результативности (эффективности) благоприятно для всех участников бюджетного правоотношения и не влечет за собой какие-либо негативные санкции.

Что касается снижения показателей эффективности проекта, то по результатам анализа судебной практики можно прийти к следующему выводу: применение

санкций за отклонение от показателей эффективности, установленных в договоре о предоставлении субсидии, возможно, если такое отклонение является значительным.

К примеру, в соответствии с позицией Семнадцатого ААС, выраженной в Постановлении от 23 июня 2017 г. № 17АП-6723/2017-АК по делу № А71-1487/2017, субсидия подлежит возвращению в бюджет на основании следующего: «В соответствии с представленным Ответчиком отчетом о достижении целевых показателей результативности использования субсидий в 2014 году Ответчиком не достигнуты следующие показатели: совокупный объем деятельности организаций потребительской кооперации — на 20%; заготовительный оборот организаций потребительской кооперации — на 3%; закупка молока — на 17%; оплата населению за закупленную сельскохозяйственную продукцию — на 3%; в том числе на одного человека — на 9%. Средний процент невыполнения индикаторов составил 8,62%. Ответчиком в нарушение условий соглашения не выполнены основные обязательства перед истцом, не достигнуты цели предоставления субсидии».

Однако при несущественном отклонении от целевых показателей суды приходят к выводу об отсутствии нарушения условий предоставления субсидии.

Так, в Постановлении от 21 апреля 2017 г. № 17АП-3450/2017-АК Семнадцатый ААС указывает: «...из анализа пункта 45 Порядка следует, что недостижение получателем субсидии в 2015 году не менее 70% предельных значений любого из четырех показателей бизнес-плана является основанием для возврата в областной бюджет суммы субсидии в полном объеме. Ответчиком выполнены условия о целевом расходовании средств субсидии, однако не достигнуто два целевых показателя, суд находит, что данные факты не могут быть квалифицированы в качестве существенного нарушения соглашения, влекущего право другой стороны требовать возврата предоставленной субсидии. Учитывая факт целевого расходования предоставленных денежных средств и надлежащего выполнения иных условий договоров, а также назначение и природу субсидий, суд первой инстанции пришел к верному выводу о том, что недостижение значения показателя ожидаемого результата использования субсидии не является существенным нарушением договоров о предоставлении субсидий, недостижение ожидаемого результата [имеет] незначительный характер и не может являться основанием для возврата субсидий».

Таким образом, можно сделать вывод, что достижение результата предоставления субсидии при наличии формальных нарушений, не противоречащих

положениям договора о предоставлении субсидии, не влечет за собой обязанности получателя субсидии выплатить штраф или вернуть субсидию.

Так, согласно позиции Арбитражного суда Западно-Сибирского округа, выраженной в Постановлении от 26 апреля 2017 г. по делу № А67-3645/20163, «формулируя вывод об отсутствии у Общества оснований для возврата субсидии, суды исходили из следующего: поступление платежных документов в Администрацию на следующий день после перечисления субсидии является формальным нарушением предоставления субсидии и не свидетельствует о неправомерности получения и использования субсидии со стороны ООО «УК «Кашпачная»; Обществом денежные средства были израсходованы по целевому назначению, с достижением заданных результатов с использованием определенного бюджетом объема средств, что Администрацией не оспаривается. Учитывая, что существенных нарушений условий, установленных при предоставлении субсидии, а также нарушений условий использования субсидии, неисполнение и (или) ненадлежащее исполнение условий договора не установлено, суды пришли к обоснованному выводу об отсутствии оснований для возврата Обществом субсидии, в связи с чем правомерно отказали в удовлетворении заявленных требований».

Представляется, что изменение показателей результативности (эффективности) возможно и до завершения реализации субсидируемого проекта или разработки, в договорном порядке (путем заключения дополнительного соглашения, вносящего изменения в показатели результативности (эффективности)), если такое изменение обоснованно и, конечно, если это не противоречит самому договору и порядку предоставления субсидий. При решении вопроса о возможности внесения изменения также необходимо определить, являлись ли условия, изменяемые сторонами, определяющими при решении вопроса о предоставлении предпринимателю субсидии по результатам конкурса (т.е. являлись ли изменяемые условия существенными для сторон при предоставлении субсидии). Если да, то их изменение без конкурса может рассматриваться как обход конкурсных процедур.

Стоит ли игра свеч

При определении возможности внесения изменений в договор о предоставлении субсидии, на наш взгляд, целесообразно учитывать следующие факторы.

1. Повлечет ли изменение условий договора возникновение необоснованных преимуществ предпринимателя перед другими участниками конкурса на предоставление субсидии, или, иными словами, смог

бы предприниматель выиграть соответствующий конкурс (альтернативно — соответствовать условиям предоставления субсидии), если бы заявка на участие в конкурсе была составлена с учетом таких изменений?

Оценивая этот фактор, необходимо помнить, что нарушение получателем субсидии условий ее предоставления в соответствии с п. 3¹ ст. 78 БК РФ является основанием ее возврата, следовательно, риск возникновения неблагоприятных последствий для предпринимателя существенно увеличивается, если изменяемые показатели оценивались конкурсной комиссией при определении субсидируемых проектов.

2. Обоснованно ли внесение изменений в договор?

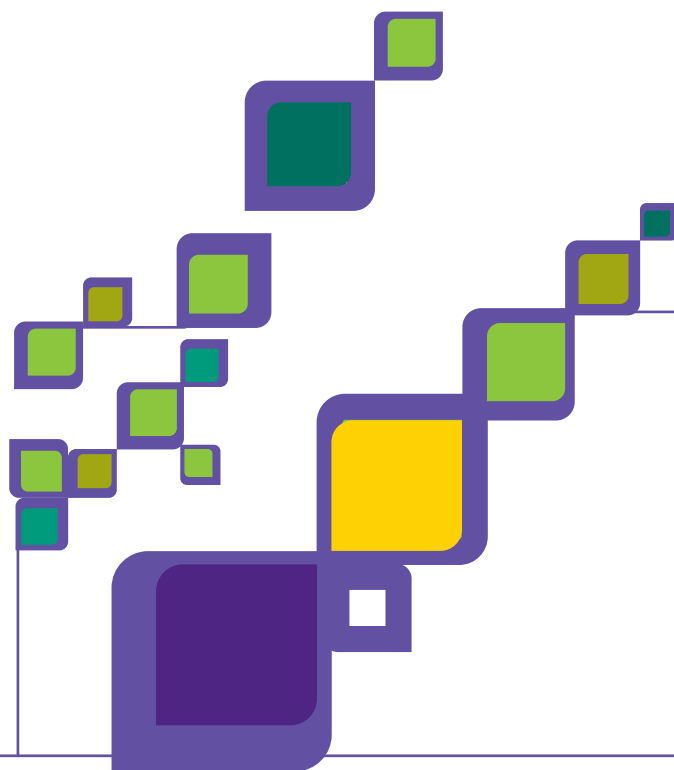
В ряде случаев корректировка размера субсидии обосновывается обстоятельствами, не зависящими от поведения и действий сторон (например, введением санкционных ограничений со стороны иностранных государств, существенным увеличением стоимости научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ). Возможность такой корректировки может быть напрямую установлена порядком предоставления субсидии. Следовательно, внесение изменений в проект

представляется возможным в случае и в пределах, обоснованных изменением фактических обстоятельств, существовавших на момент предоставления субсидии.

3. Возможно ли достижение заявленных показателей результативности (эффективности) реализации субсидируемого проекта в случае внесения изменений в договор?

Если вносимые изменения могут повлечь за собой недостижение показателей результативности (эффективности) субсидируемого проекта, такое «снижение» эффективности проекта в целом может выступать дополнительным фактором для отказа во внесении изменений в показатели проекта. Таким образом, при обращении к компетентному органу для внесения изменений в договор о предоставлении субсидии представляется целесообразным обосновать возможность достижения показателей результативности (эффективности) в случае внесения таких изменений. ©

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



НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

Конференции

ФБК Grant Thornton на конференции TEDxMoscow

06.08.2018

Директор департамента налоговых споров, партнер ФБК Grant Thornton **Галина Акчурина** выступила на конференции «Правила игры», которая прошла в рамках проекта TEDxMoscow.

В своем ярком выступлении, с огромным интересом встреченном аудиторией, она рассказала, почему в современном мире и в России в частности налоги стали неизбежностью для каждого и как следует вести себя бизнесу и обществу в новой фискальной реальности. Полную версию лекции Г. Акчуриной можно будет увидеть осенью на корпоративном YouTube-канале компании «ФБК Grant Thornton».

TED — Technology Entertainment Design — глобальный проект, стартовавший в 1984 г. Среди докладчиков конференции TED, которая проходит ежегодно в апреле в Ванкувере, в разное время были Билл Гейтс, Сергей Брин, Илон Маск, сэр Ричард Брэнсон, Боно и многие другие.

Мероприятия, организованные в различных точках земного шара, проводятся под брендом TEDx. Основная их цель — дать возможность местным сообществам, организациям и индивидуальным предпринимателям делиться опытом, стимулировать общение и распространение по всему миру идей, достойных распространения (Ideas Worth Spreading).

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-konferentsii-tedxmoscow/>

ФБК Grant Thornton на Неделе национальной безопасности

27.08.2018

ФБК Grant Thornton приняла участие в Международном форуме «Неделя национальной безопасности». Стенд компании стал частью экспозиции «Безопасность личности. Безопасность бизнеса».

Большой интерес как у профессионального сообщества, так и у обычных посетителей вызвали представленные на стенде ФБК Grant Thornton услуги, позволяющие сделать бизнес эффективнее и безопаснее: **инвестиционно-строительная экспертиза, услуги государственному сектору, финансовые расследования, услуги в области устойчивого развития, юридическая поддержка и защита информационной безопасности.**

В Неделе национальной безопасности приняло участие более тысячи предприятий и организаций, а общее число гостей превысило миллион человек. Форум дал для ФБК Grant Thornton возможность расширить сотрудничество с давними партнерами, наладить новые деловые контакты и поделиться опытом успешно реализованных проектов.

<https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-nedele-natsionalnoy-bezopasnosti/>

ФБК Grant Thornton на конференции «Корпоративное мошенничество»

29.08.2018

ФБК Grant Thornton стала партнером конференции «Корпоративное мошенничество», организованной центром конференций «Событие», где лучшие российские эксперты делились опытом по пресечению различных незаконных схем внутри компании.

Руководитель практики финансовых расследований и противодействия коррупции компании «ФБК Grant Thornton» Александр Сотов рассказал о взаимодействии внутренних служб компании и привлеченных экспертов при проведении расследований. Он также привел ряд увлекательных исторических примеров борьбы с мошенничеством и поделился самыми актуальными форензик-кейсами из своей практики.

«Корпоративное мошенничество развивается, злоумышленники находят все новые способы обмана своих работодателей, поэтому зачастую компании трудно обойтись без внешнего консультанта, который имеет

возможность аккумулировать опыт борьбы со злоупотреблениями в самых разных отраслях», — подчеркнул А. Сотов.

<https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-na-konferentsii-korporativnoe-moshennichestvo/>



Новые проекты ФБК

ФБК Grant Thornton провела оценку акций КАМАЗа

27.08.2018

Специалисты ФБК Grant Thornton провели оценку стоимости одной акции ПАО «КАМАЗ» в составе 100-процентного пакета для возможной сделки между акционерами.

Директор департамента оценки ФБК Grant Thornton Станислав Новиков отметил, что была проделана масштабная и кропотливая работа, которая к настоящему моменту полностью завершена.

Отчет об оценке успешно прошел экспертизу в саморегулируемой организации «Российское общество оценщиков», был согласован с профильными ведомствами и получил одобрение акционеров.

Группа компаний «КАМАЗ» — крупнейшая автомобильная корпорация Российской Федерации, входит в двадцатку ведущих мировых производителей тяжелых грузовых автомобилей.

<https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-provela-otsenku-aktsiy-kamaz/>

ФБК Grant Thornton проведет оценку акций холдинга «Технодинамика»

28.08.2018

ФБК Grant Thornton проведет оценку акций холдинга «Технодинамика», входящего в Госкорпорацию Ростех.

Директор департамента оценки ФБК Grant Thornton Станислав Новиков отметил, что работа только началась и для компании это очень интересный, сложный и значимый с профессиональной точки зрения проект.

«Оценка проводится для привлечения стратегического инвестора и развития холдинга. А наша компания тем самым способствует развитию самых передовых отраслей российской промышленности — авиационной и космической», — пояснил С. Новиков.

Холдинг «Технодинамика» Госкорпорации Ростех, созданный в 2009 г., включает в себя 35 российских заводов и научно-исследовательских институтов авиационной и космической отраслей промышленности, в которых работает более 30 000 человек.

<https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-provedet-otsenku-aktsiy-kholdinga-tekhnodinamika/>

Наши события

ФБК Grant Thornton начинает серию публикаций по переходу на МСФО 9

01.08.2018

Эксперты **ФБК Grant Thornton** подготовили серию публикаций, посвященную переходу на МСФО 9 «Финансовые инструменты» в российских стандартах бухгалтерского учета с 1 января 2019 г. Материалы серии по готовности будут размещаться в данном разделе сайта ФБК Grant Thornton: <http://www.fbk.ru/publications/columns/>.

Серия посвящена наиболее часто задаваемым вопросам и включает в себя следующие направления применения нового стандарта: определение бизнес-модели и классификация, справедливая стоимость и амортизированная стоимость, эффективная процентная ставка и линейный метод амортизации, резервы под ожидаемые кредитные убытки.

Представляем первые два комментария по переходу на МСФО 9:

- » «Определение бизнес-модели и классификация»;
- » «Справедливая и амортизированная стоимость финансовых инструментов» (публикация посвящена определению справедливой стоимости финансовых инструментов, определению «рыночности», корректировке до амортизированной стоимости).

Российские кредитные организации с 1 января 2019 г. будут применять требования МСФО 9 в бухгалтерском учете. МСФО (IFRS) 9 существенно изменяет порядок отражения в отчетности финансовых инструментов. Среди наиболее значимых нововведений необходимо выделить следующие: изменена классификация финансовых активов; при создании резервов вводится модель ожидаемых убытков; происходит сближение порядка учета хеджирования с задачами по управлению рисками; изменен порядок признания и последующей оценки активов. Банкам необходимо оценить влияние новых требований и разработать план мероприятий, связанных с вступлением в силу МСФО (IFRS).

Публикация: [скачать PDF](#).

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-nachinaet-seriyu-publikatsiy-po-perekhodu-na-msfo-9/>

Публикация 1 «**Определение бизнес-модели и классификация**»: [скачать PDF](#).

<http://www.fbk.ru/publications/columns/16717/>

Публикация 2 «**Справедливая и амортизированная стоимость финансовых инструментов**»: [скачать PDF](#).

<http://www.fbk.ru/publications/columns/16736/>

ФБК Grant Thornton вошла в национальную сеть Глобального договора ООН

31.08.2018

ФБК Grant Thornton присоединилась к национальной сети Глобального договора ООН в России.

Вступив в сеть, компания подтвердила приверженность **принципам Глобального договора ООН** и **целям устойчивого развития ООН**. Это означает, что стратегия ФБК Grant Thornton направлена на интеграцию в общемировые процессы в сфере устойчивого развития, расширение возможностей участия российского бизнеса и общества в формировании глобальной повестки дня, повышение инвестиционной привлекательности и модернизацию российской экономики.

Российская национальная сеть насчитывает более 50 участников, работающих в большинстве регионов страны. В нее входят крупные компании, такие как Внешэкономбанк (председатель российской сети с 2013 г.), Роснефть, Русал, Северсталь, Норникель, РусГидро, РЖД, Лукойл и др. Всего Глобальный договор ООН объединяет более 13 000 организаций из почти 160 стран мира и более 80 национальных сетей.

Глобальный договор Организации Объединенных Наций — международная инициатива ООН для бизнеса в сфере корпоративной социальной ответственности и устойчивого развития, призыв ООН трансформировать бизнес в пользу общества, природы и будущего планеты, попытка ООН мобилизовать глобальное движение ответственных компаний-лидеров.

<https://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-voshla-v-natsionalnuyu-set-globalnogo-dogovora-oon/>

28 лет ФБК Grant Thornton

12.09.2018

В эти дни компания «**ФБК Grant Thornton**» отмечает свое 28-летие. За эти годы нам удалось добиться многого. Компания разработала и предлагает десятки современных профессиональных услуг в области аудита, консалтинга, права, оценки и бизнес-образования. ФБК Grant Thornton занимает ведущие позиции в ключевых российских и международных рейтингах. Но главное, мы смогли заслужить безупречную деловую репутацию и завоевать ваше доверие.

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

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

Подписка на журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации»:



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



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

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

E: fbk@fbk.ru

fbk.ru

www.fbk.ru

© ООО «ФБК», 2018

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

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