



ФБК
Grant Thornton

Ежемесячный научно-практический журнал

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

№ **11**

НОЯБРЬ
2017



СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 4 ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ / СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ / НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ / ОТЧЕТНОСТЬ / ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО / ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК / АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ЭКОНОМИКА / ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО О БАНКРОТСТВЕ / ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНАЯ СОБСТВЕННОСТЬ / ТАМОЖЕННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

ДЕЛА СУДЕБНЫЕ

- 12 НОВОСТИ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВ, СБОРОВ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ РФ.
№ 9, 2017

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- 18 КОРРЕКТИРОВКА РЕНТАБЕЛЬНОСТИ СДЕЛОК МЕЖДУ ВЗАИМОЗАВИСИМЫМИ ЛИЦАМИ

А.М. ХОМИЧ



27 НДС ПО КОМАНДИРОВОЧНЫМ РАСХОДАМ: К ВЫЧЕТУ ПРИНИМАЕМ?

С.М. ГОРОХОВ, Д.М. ИВАНОВ

30 ПРОБЛЕМЫ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ПРАВА НА ПРИМЕНЕНИЕ НУЛЕВОЙ СТАВКИ ПО НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ АВТОМОБИЛЕЙ, ЭКСПОРТИРОВАННЫХ ИЗ РФ СВОИМ ХОДОМ

Ю.М. ЛЕРМОНТОВ

ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

33 ПОДАРОК С НАГРУЗКОЙ

Д.И. ПАРАМОНОВ

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

35 ИССЛЕДОВАНИЯ ФБК / 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.	Уплата и возврат налогов и сборов
3.	Налог на добавленную стоимость
4.	Налог на прибыль организаций
5.	Специальные налоговые режимы
6.	Прочие налоги и сборы
7.	Страховые взносы
8.	Налоговый контроль
9.	Отчетность
10.	Гражданское законодательство
11.	Недвижимость / Строительство
12.	Ценные бумаги / Финансовый рынок
13.	Антимонопольное законодательство
14.	Экономика
15.	Законодательство о банкротстве
16.	Интеллектуальная собственность
17.	Таможенное законодательство
18.	Трудовое и миграционное законодательство

§ ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

» Письмо ФНС России от 20 сентября 2017 г. № СА-4-7/18776@ <О необоснованном предъявлении налоговыми органами в суды исковых заявлений о взыскании с налогоплательщиков задолженности, ранее взыскивавшейся посредством подачи судебных приказов, отмененных судами>

До момента обращения в судебные органы в порядке искового производства налоговому органу необходимо установить причины несогласия лица с вынесением в отношении него судебного приказа и провести мероприятия по досудебному урегулированию образовавшегося спора. Представление налогоплательщиком возражений является основанием для совершения налоговым органом действий по проведению сверки расчетов, предложения налогоплательщику представить обосновывающие возражения документы, пояснения и иных действий по выяснению оснований несогласия лица с вынесением в отношении него судебного приказа.

Направляемые налоговым органом иски о взыскании обязательных платежей и санкций должны быть обоснованными, мотивированными и подтвержденными бесспорными доказательствами, исключая случаи вынесения по результатам их рассмотрения судебных актов не в пользу налогового органа.

§ УПЛАТА И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ И СБОРОВ

» Письмо ФНС России от 25 сентября 2017 г. № ГД-4-11/19256@ <О возврате излишне уплаченных страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством за периоды до 1 января 2017 г.>

Зачет сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г., в счет предстоящих платежей за период с 1 января 2017 г. не предусмотрен.

Для возврата сумм излишне уплаченных страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством за расчетные периоды, истекшие до 1 января 2017 г., плательщикам следует обращаться с соответствующим заявлением в отделение ФСС России с приложением к заявлению документов, подтверждающих отсутствие задолженности, возникшей за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 г.

§ НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

» Письмо Минфина России от 27 сентября 2017 г. № 03-07-11/62598 <О принятии к вычету НДС, уплаченного с авансов, при реорганизации организации в форме выделения и одновременном присоединении к другой организации>

При реорганизации организации в форме выделения реорганизованная (реорганизуемая) организация после перевода на правопреемника долга

по обязательствам, связанным с реализацией товаров (работ, услуг), в отношении которых получены суммы авансовых и иных платежей, принимает к вычету суммы НДС, исчисленные ею при получении сумм авансовых или иных платежей, а правопреемник увеличивает налоговую базу по налогу на суммы авансовых или иных платежей, полученных в порядке правопреемства от реорганизованной (реорганизуемой) организации и подлежащих учету у правопреемника.

Таким образом, к организации, реорганизованной в форме присоединения к ней организации, выделенной из состава другой организации, переходит в том числе обязанность по увеличению налоговой базы по НДС на суммы авансовых или иных платежей, полученных присоединенной организацией в порядке правопреемства от организации, реорганизуемой в форме выделения.

» Письмо Минфина России от 3 октября 2017 г. № 03-07-11/64367 <О НДС при возникновении у продавца переплаты после уменьшения стоимости выполненных работ (оказанных услуг), если она засчитывается в счет предстоящего выполнения работ (оказания услуг)>

Сумму переплаты, возникшую у продавца после уменьшения стоимости выполненных работ (оказанных услуг), в счет которой будет осуществлено выполнение других работ (оказание других услуг), следует признавать суммой частичной оплаты, полученной в счет предстоящего выполнения работ (оказания услуг). В связи с этим данная сумма переплаты включается продавцом в налоговую базу по НДС в налоговом периоде, в котором договором, соглашением, иным первичным документом подтверждено согласие (факт уведомления) покупателя на уменьшение стоимости выполненных работ (оказанных услуг).

» Письмо ФНС России от 4 октября 2017 г. № СД-4-3/20003@ <О применении вычетов по НДС при приобретении принципалом товаров (работ, услуг) через цепочку посредников (агентов)>

При приобретении налогоплательщиком-принципалом товаров (работ, услуг) через цепочку посредников (агентов) вычеты применяются по счетам-фактурам, составленным посредником (агентом) на основании счетов-фактур, выставленных продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав в адрес посредника (агента), при выполнении условий, предусмотренных ст. 171 и 172 НК РФ.

Право на применение налогового вычета не поставлено в зависимость от наличия у налогоплательщика-принципала, приобретающего товары (работы, услуги) через цепочку посредников (агентов), копий счетов-фактур, выставленных первоначальным (фактическим) продавцом товаров (работ, услуг) в адрес субагента и не полученных налогоплательщиком-принципалом от посредника (агента).

§ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

» Федеральный закон от 30 сентября 2017 г. № 286-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

В соответствии с внесенными в п. 1 ст. 251 НК РФ изменениями при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде не востребованных участниками хозяйственного общества или товарищества дивидендов либо части распределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, восстановленных в составе нераспределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, и в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые получены в качестве вклада в имущество хозяйственного общества или товарищества в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации.

Поправками в п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, отнесены средства, перечисленные в бюджет субъекта РФ на основании соглашений (договоров) о безвозмездных целевых взносах, заключенных в соответствии с законодательством РФ об электроэнергетике.

» Письмо Минфина России от 27 сентября 2017 г. № 03-08-05/62628 <О налоге на прибыль при возмещении российской организацией иностранной организации ущерба в связи с допущенным ухудшением качества груза в результате его перевалки>

По мнению Минфина России, сумму ущерба, возмещаемого российской организацией по соглашению об урегулировании претензионных требований в связи с допущенным российской организацией ухудшением качества груза иностранной организации в результате его перевалки, следует рассматривать как иные ана-

логичные доходы иностранной организации, подлежащие налогообложению в Российской Федерации.

» Письмо Минфина России от 18 сентября 2017 г. № 03-03-06/1/59819 <Об учете для целей налога на прибыль расходов на приобретение подарков для клиентов>

Дарение подарков является безвозмездной передачей имущества, и затраты на приобретение этих подарков не включаются в налоговую базу по налогу на прибыль.

» Письмо Минфина России от 3 октября 2017 г. № 03-03-06/1/64282 <Об определении в целях налога на прибыль нормы амортизации по приобретенному объекту ОС, бывшему в употреблении>

В целях применения линейного метода начисления амортизации для целей налога на прибыль, используя предусмотренное НК РФ право, налогоплательщик может определять норму амортизации по приобретенным основным средствам, бывшим в употреблении, с учетом срока полезного использования, установленного предыдущим собственником.

В противном случае налогоплательщик может самостоятельно определить срок полезного использования приобретенных основных средств, в том числе бывших в употреблении, в общеустановленном порядке.

» Письмо ФНС России от 17 октября 2017 г. № ГД-4-11/20938@ <О налогообложении в случае возмещения иногородним работникам расходов на наем жилья>

Если расходы работодателя на возмещение затрат иногородних работников на наем жилого помещения являются формой оплаты труда и условием в трудовом договоре, то такие расходы могут быть учтены для целей налогообложения прибыли.

» Письмо Минфина России от 6 октября 2017 г. № 03-03-06/1/65423 <Об учете в целях налога на прибыль расходов в виде бонуса, выплаченного покупателю>

При расчете налоговой базы по налогу на прибыль сумма премии включается в состав внереализационных расходов у организации-поставщика (продавца) в следующих случаях:

» если условиями договора, заключенного между продавцом и покупателем, предусмотрена выпла-

та премии покупателю вследствие выполнения им определенных условий договора без изменения цены товара;

» если выплаченное покупателю поставщиком-продавцом вознаграждение в виде премии связано с выполнением покупателем определенных (конкретных) условий договора купли-продажи.

§ СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Письмо Минфина России от 3 октября 2017 г. № 03-11-11/64411 <Об учете в целях налога при УСН сумм возмещения принципалом расходов агента на уплату налога>

Если условиями агентского договора принципал возмещает агенту расходы на уплату налога и данные расходы не являются расходами агента, денежные средства, поступившие в счет их возмещения агенту от принципала, не учитываются агентом в составе доходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

§ ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Федеральный закон от 30 сентября 2017 г. № 286-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

При применении налогоплательщиком налогового вычета, установленного ст. 343³ НК РФ, сумма НДС по газу горючему природному из всех видов месторождений углеводородного сырья, добытому на участке недр, расположенном полностью или частично в Черном море, уменьшается на величину указанного налогового вычета.

В соответствии с поправками в п. 1 ст. 391 НК РФ изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения вида разрешенного использования земельного участка и (или) его перевода из одной категории земель в другую учитывается при определении налоговой базы по земельному налогу со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости этого земельного участка.

Согласно поправкам в ст. 396 НК РФ в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода вида разрешенного использования земельного участка и (или) его перевода из одной категории земель в другую сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка исчисляется с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному п. 7 данной статьи.

» Письмо Минфина России от 15 сентября 2017 г. № 03-04-05/59613
<О возникновении дохода в виде материальной выгоды для целей НДФЛ при приобретении товаров (работ, услуг)>

При получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у лиц, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, налоговая база определяется как превышение цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), реализуемых лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, в обычных условиях лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) налогоплательщику.

Признание лиц взаимозависимыми осуществляется в соответствии с положениями ст. 105¹ Налогового кодекса РФ.

Вместе с тем Минфин России обращает внимание на наличие противоречивой судебной практики по данному вопросу.

» Письмо Минфина России от 26 сентября 2017 г. № 03-05-04-01/62193 <О налоге на имущество организаций при внесении в ЕГРН изменений, в результате которых объект недвижимости исключен из перечня объектов, облагаемых по кадастровой стоимости>

Внесение в течение налогового периода изменений в ЕГРН, в результате которых объекты недвижимости, включенные в установленном порядке в Перечень на начало налогового периода, перестают отвечать установленным законодательством о налогах и сборах условиям, может являться основанием для применения в отношении этих объектов недвижимости в качестве налоговой базы среднегодовой стоимости имущества при условии внесения соответствующих изменений в Перечень.

» Письмо Минфина России от 29 сентября 2017 г. № 03-04-07/63400 <По вопросу определения даты фактического получения сотрудниками организации дохода в виде премии для целей уплаты НДФЛ>

Датой фактического получения дохода в виде премий, являющихся составной частью оплаты труда и выплачиваемых в соответствии с трудовым договором и принятой в организации системой оплаты труда на основании положений ТК РФ, согласно п. 2 ст. 223 НК РФ признается последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен указанный доход по трудовому договору (контракту).

Указанная позиция нашла подтверждение в Определении ВС РФ от 16 апреля 2015 г. № 307-КГ15-2718.

Вместе с тем сотрудникам организации по трудовому договору могут выплачиваться в том числе премии по итогам работы за год, а также единовременные премии за достигнутые производственные результаты.

Статья 223 НК РФ не содержит положений, позволяющих определять дату получения дохода в виде премии как последний день месяца, которым датирован приказ о выплате работникам соответствующей премии.

В случае начисления и выплаты сотрудникам организации премий (годовых, единовременных), являющихся составной частью оплаты труда, например премии по итогам работы за 2016 г., приказ о выплате которой датирован 15 июня 2017 г., дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

» Письмо ФНС России от 29 сентября 2017 г. № БС-4-21/19633@ «О налогообложении объектов недвижимости, включенных в перечень объектов, налоговая база в отношении которых исчисляется по пункту 2 статьи 375 НК РФ, при отсутствии кадастровой стоимости»

ФНС России направляет разъяснения Минфина России от 27 сентября 2017 г. № 03-05-04-01/62799. Минфин России полагает, что если кадастровая стоимость объекта недвижимости не определена в течение налогового периода, то положения ст. 378² НК РФ не подлежат применению в отношении такого объекта недвижимости.

В Налоговом кодексе РФ отсутствуют специальные нормы, регулирующие порядок определения налоговой базы в указанном случае. По мнению Минфина

России, в отношении включенного в Перечень объекта недвижимого имущества, кадастровая стоимость которого не определена, налог на имущество организаций не уплачивается.

» Письмо Минфина России от 3 октября 2017 г. № 03-04-06/64421 <О НДФЛ с сумм оплаты (возмещения) организацией стоимости проживания работников>

Оплата организацией за своих сотрудников в их интересах стоимости проживания признается их доходом, полученным в натуральной форме, и суммы такой оплаты включаются в налоговую базу по НДФЛ указанных лиц.

Вместе с тем доходы в виде сумм возмещения расходов сотрудников организации на оплату жилых помещений освобождаются от налогообложения, если действующим законодательством предусмотрена компенсация расходов на оплату жилых помещений за счет средств бюджета, а также определены порядок и условия выплаты этой компенсации.

» Письмо ФНС России от 17 октября 2017 г. № ГД-4-11/20938@ <О налогообложении в случае возмещения иногородним работникам расходов на наем жилья>

Суммы возмещения организацией иногородним работникам расходов на наем жилого помещения, предусмотренные трудовым договором и производимые исключительно в интересах работодателя в порядке, установленном локальным нормативным актом, с учетом п. 3 Обзора, утвержденного Президиумом ВС РФ 21 октября 2015 г., не признаются доходом, подлежащим обложению НДФЛ.

§ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Письмо Минфина России от 2 октября 2017 г. № 03-15-06/63950 <О начислении страховых взносов на выплаты работникам при однодневных командировках>

Поскольку выплаты, связанные с однодневной командировкой работника, нельзя квалифицировать как суточные, оснований применять в отношении таких выплат п. 2 ст. 422 НК РФ в части их освобождения от обложения страховыми взносами не имеется.

Если указанные выплаты являются возмещением расходов работника, связанных со служебной командировкой, произведенных с разрешения или ведома

работодателя, то такие выплаты не признаются объектом обложения страховыми взносами, поскольку не являются доходом (экономической выгодой) работника.

» Письмо ФНС России от 17 октября 2017 г. № ГД-4-11/20938@ <О налогообложении в случае возмещения иногородним работникам расходов на наем жилья>

Вне зависимости от основания принятия на работу иногороднего работника (на общих основаниях или в порядке переезда работника по предварительной договоренности с работодателем на работу в другую местность) суммы возмещения такому работнику расходов на наем жилого помещения подлежат обложению страховыми взносами.

§ НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

» Приказ ФНС России от 16 июня 2017 г. № ММВ-7-15/509@ «Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля»

Утверждены Требования к организации системы внутреннего контроля.

Требования к организации системы внутреннего контроля за совершаемыми фактами хозяйственной жизни и правильностью исчисления (удержания), полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов, применяемые организацией, разработаны в соответствии с п. 7 ст. 105²⁶ НК РФ.

» Письмо Минфина России от 5 октября 2017 г. № 03-02-08/64830 <О выемке, изъятии документов и предметов в ночное время в рамках выездной налоговой проверки>

Время, которое необходимо для составления протокола выемки документов и предметов, внесения в него замечаний заинтересованных лиц и подписания этого протокола, не входит во время производства выемки (изъятия) документов и предметов.

Таким образом, Минфин России полагает, что в случае, если выемка (изъятие) документов и предметов произведены до 22 часов по местному времени, окончание в 23 часа 40 минут составления и подписания протокола о производстве такой выемки (изъятия) документов и предметов не свидетельствует об окончании выемки в ночное время.

» Письмо ФНС России от 22 сентября 2017 г. № СД-4-3/19092@ <О проведении выездной налоговой проверки>

Если налогоплательщик, в отношении которого проводится выездная налоговая проверка, выразил согласие на предоставление налоговому органу подлинников документов для ознакомления, отсутствует необходимость в изготовлении копий документов, оригиналы которых налогоплательщик готов предоставить на ознакомление должностным лицам налогового органа.

§ ОТЧЕТНОСТЬ

» Приказ ФНС России от 27 сентября 2017 г. № СА-7-3/765@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию Российской Федерации с территории государств — членов Евразийского экономического союза в электронной форме и порядка ее заполнения»

Утверждены форма налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию Российской Федерации с территории государств — членов Евразийского экономического союза, порядок заполнения указанной декларации и формат ее представления в электронной форме.

» Письмо ФНС России от 21 сентября 2017 г. № ЕД-4-15/18885@ <Об информационном взаимодействии налоговых органов с налогоплательщиками, имеющими несколько электронных адресов, при представлении пояснений по декларации по НДС>

Законодательство РФ не ограничивает налогоплательщиков в использовании услуг нескольких операторов электронного документооборота для взаимодействия с налоговыми органами, что приводит к наличию нескольких действующих электронных адресов у одного налогоплательщика. В случае одновременного установления нескольких электронных адресов налогоплательщику документы отправляются в приоритетном порядке на последний адрес, с которого осуществлялось электронное взаимодействие с налоговым органом.

При формировании ответа на требование о представлении пояснений к налоговой декларации по

НДС налогоплательщик имеет возможность самостоятельно внести идентификатор данной декларации, который отображен в квитанции о приеме или извещении о вводе налоговой декларации.

В случае использования нескольких электронных адресов налогоплательщик вправе уведомить налоговый орган об адресе, на который необходимо направлять документы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

Возможность направления уведомления необходимо уточнить у оператора электронного документооборота, с которым заключен договор.

§ ГРАЖДАНСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Письмо ФНС России от 19 октября 2017 г. № ГД-4-14/21109@ <Об отдельных вопросах, связанных с госрегистрацией изменения места нахождения юридического лица в случае передачи полномочий его единоличного исполнительного органа управляющей компании>

В регистрирующий орган по новому месту нахождения юридического лица необходимо представить заявление о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица, в заявлении допустимо указание номера офиса.

Законодательство РФ не содержит требования об изменении адреса акционерного общества в случае передачи полномочий единоличного исполнительного органа управляющей организации. В связи с этим адрес общества и адрес его управляющей организации могут различаться.

§ НЕДВИЖИМОСТЬ / СТРОИТЕЛЬСТВО

» Информация Росреестра от 24 октября 2017 г. «Отсутствие межевания не лишает права собственности, но повышает риски споров о границах»

Обязанность правообладателей земельных участков обеспечить до определенной даты уточнение местоположения границ земельных участков (провести так называемое межевание) и внесение таких сведений в ЕГРН законодательно не установлена.

Вместе с тем Росреестр рекомендует правообладателям земельных участков, не имеющих точных границ,

рассмотреть возможность проведения межевания. Внесение в ЕГРН сведений о границах избавит правообладателей от проблем из-за возможных споров, в том числе с соседями и с органами публичной власти.

§ ЦЕННЫЕ БУМАГИ / ФИНАНСОВЫЙ РЫНОК

» Положение о порядке приостановления, возобновления действия лицензии на осуществление профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг, порядке принятия Банком России решения об аннулировании лицензии на осуществление профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг, сроках принятия такого решения в случаях, установленных подпунктами 2–12 пункта 1 и подпунктом 3 пункта 2 статьи 39¹ Федерального закона от 22 апреля 1996 года № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг», об исчерпывающем перечне прилагаемых к заявлению об аннулировании лицензии документов и о порядке их представления, а также о порядке направления Банком России уведомления профессиональному участнику рынка ценных бумаг, в отношении которого принято решение об аннулировании лицензии на осуществление профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг. Утверждено Банком России 20 сентября 2017 г. № 601-П

Положением устанавливаются:

- » порядок приостановления и возобновления Банком России действия лицензии на осуществление профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг;
- » порядок принятия Банком России решения об аннулировании лицензии;
- » сроки принятия Банком России решения об аннулировании лицензии в случаях, установленных подп. 2–12 п. 1 и подп. 3 п. 2 ст. 39¹ Федерального закона «О рынке ценных бумаг»;
- » исчерпывающий перечень документов, прилагаемых профессиональным участником рынка ценных бумаг к заявлению об аннулировании лицензии, а также порядок их представления;
- » порядок направления Банком России уведомления лицензиату, в отношении которого принято решение об аннулировании лицензии.

§ АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

» Разъяснение Президиума ФАС России от 29 августа 2017 г. № 10 «О применении антимонопольными органами антимонопольного законодательства в целях выявления и пресечения нарушений порядка ценообразования»

Разъяснения направлены на создание единообразной практики применения антимонопольными органами антимонопольного законодательства, связанного с нарушением порядка ценообразования, а также применения мер административной ответственности, предусмотренных ст. 9.21, 14.6 и 14.31 КоАП РФ.

» Письмо Минфина России от 12 сентября 2017 г. № 24-03-06/58653 «Об установлении в документации о закупке требования о сроке действия лицензии»

Установление в документации о закупке требования о сроке действия лицензии ограничивает конкуренцию участников закупки и нарушает требования законодательства Российской Федерации.

» Письмо Минфина России от 12 сентября 2017 г. № 24-01-10/58887 «О требованиях, предъявляемых к описанию объекта закупки работ строительных»

Не допускается установление требования к товарам, информации, работам, услугам при условии, что такие требования влекут за собой ограничение количества участников закупки.

» Письмо ФАС России от 25 сентября 2017 г. № АК/65823/17 «О распространении рекламы по сетям электросвязи посредством sms-рассылки»

При осуществлении рассылок по сетям электросвязи сообщений рекламного характера с «коротких» и «буквенных» номеров, а также автоматических рассылок должны соблюдаться требования ст. 44¹ Федерального закона «О связи». В случае осуществления рассылки рекламных сообщений с номеров, не соответствующих российской системе и плану нумерации, сообщений, передача которых не предусмотрена договором о межсетевом взаимодействии с иностранными операторами связи (например, с «коротких» и «буквенных» номеров), а также направляемых автоматически, оператор связи

абонента, которому предназначена рассылка, может признаваться рекламодателем.

- » Разъяснение Президиума ФАС России от 11 октября 2017 г. № 11 «По определению размера убытков, причиненных в результате нарушения антимонопольного законодательства»

ФАС России дает разъяснения по определению размера убытков, причиненных в результате нарушения антимонопольного законодательства.

§ ЭКОНОМИКА

- » Информация Банка России от 27 октября 2017 г. «Банк России принял решение снизить ключевую ставку на 25 б.п., до 8,25% годовых»

Совет директоров Банка России 27 октября 2017 г. принял решение снизить ключевую ставку на 25 б.п., до 8,25% годовых.

§ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО О БАНКРОТСТВЕ

- » Письмо ФНС России от 29 июня 2017 г. № СА-4-18/12520@ «О направлении обзора судебных актов»

ФНС России направляет обзор правовых позиций, отраженных в судебных актах ВС РФ и судов федеральных округов, принятых в IV квартале 2015 г. и в течение 2016 г. по результатам рассмотрения споров, связанных с процедурами банкротства.

§ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНАЯ СОБСТВЕННОСТЬ

- » Информация Роспатента «Разъяснения о проверке заявок на наличие сведений, составляющих государственную тайну»

Все заявки на выдачу патента на изобретение, полезную модель или промышленный образец, созданные в России, поданные в Роспатент российскими юридическими лицами или гражданами Российской Федерации, подлежат проверке на наличие сведений, составляющих государственную тайну.

Роспатент извещает организации, осуществляющие патентование результатов интеллектуальной деятельности, что наличие вместе с материалами заявки заключения комиссии заявителя по защите государственной тайны об отсутствии в таких заявках сведений, составляющих государственную тайну, позволит оптимизировать сроки делопроизводства по заявкам на выдачу патента на изобретение, полезную модель или промышленный образец.

§ ТАМОЖЕННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Письмо Минфина России от 1 октября 2017 г. № 03-10-11/63992 «О включении в таможенную стоимость ввозимых товаров расходов на услуги по осмотру товара, оценке количества и качества товара, проверке документов на товар»

Расходы на услуги по осмотру товара, оценке количества и качества товара, проверке документов на товар в таможенную стоимость товаров не включаются.

§ ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Постановление Правительства РФ от 14 октября 2017 г. № 1250 «О переносе выходных дней в 2018 году»

В 2018 году решено перенести следующие выходные дни:

- » с субботы 6 января на пятницу 9 марта;
- » с воскресенья 7 января на среду 2 мая;
- » с субботы 28 апреля на понедельник 30 апреля;
- » с субботы 9 июня на понедельник 11 июня;
- » с субботы 29 декабря на понедельник 31 декабря.

- » Письмо Минтруда России от 20 августа 2017 г. № 15-1/ООГ-2410 «О проведении специальной оценки условий труда на временных рабочих местах»

Минтруд России полагает, что специальная оценка условий труда на временных или сезонных рабочих местах может быть проведена в период осуществления на них производственной деятельности.

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. № 9, 2017

На сайте «ФБК Право» опубликован октябрьский выпуск новостей судебной практики в области налогового законодательства

Основные темы

1. Страховые взносы

1.1. Бесплатное питание для работников организации

2. Дробление бизнеса

2.1. Вывод о получении необоснованной налоговой выгоды путем перевода части деятельности на УСН

3. Налоговые вычеты по НДС

3.1. Вычет НДС в период поиска инвестора и подготовки к реализации проекта

3.2. Вычет НДС по операциям, не признаваемым объектом налогообложения по п. 2 ст. 146 НК РФ

3.3. Включение в налоговую базу по НДС денежных средств, полученных застройщиком от участника долевого строительства

3.4. Исполнение функции налогового агента по НДС при приобретении на территории РФ товара, принадлежащего иностранному лицу

4. Налоговый агент «НДФЛ»

4.1. Учет переплаты по НДФЛ является обязательным при определении действительных налоговых обязательств

5. Налоговые проверки

5.1. Доначисления на основании писем, полученных от правоохранительных органов

6. Взыскание налоговой задолженности

6.1. Взыскание с взаимозависимого лица задолженности по уплате налогов в порядке п. 2 ст. 45 НК РФ

Приводим подборку ряда дел из нового выпуска новостей.

1. Страховые взносы

1.1. Бесплатное питание для работников организации

Вывод: стоимость питания, которое на бесплатной основе организация предоставляет работникам в соответствии с коллективным договором, не облагается страховыми взносами, поскольку не является формой оплаты труда. Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда (Определение ВС РФ от 4 сентября 2017 г. по делу № А51-10641/2016).

Обстоятельства дела: на основании приказа и коллективного договора Общество предоставляло питание работникам, занятым на полевых работах (50% стоимости обеда предоставлялось бесплатно, оставшиеся 50% вычитались из заработной платы, также обеспечивались бесплатные полдники всем работникам в период выполнения определенных работ, например сев, уборка урожая).

Общество не учло стоимость бесплатного питания при исчислении страховых взносов, в связи с чем Управление Пенсионного фонда РФ (УПФ РФ) доначислило страховые взносы, начислило пени и штраф.

После безуспешного обжалования решения УПФ РФ в Отделение ПФР Общество обратилось в арбитражный суд.

Позиция Общества: предоставление натурального довольствия работникам (питания в полевых условиях) носит характер компенсационных выплат и не облагается страховыми взносами согласно ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее — Закон № 212-ФЗ)¹. Факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда.

Позиция УПФ РФ: оплата производилась именно в связи с осуществлением работниками трудовых обязанностей, что является объектом обложения страховыми взносами по ст. 7 Закона № 212-ФЗ. Оплату питания на основании внутренних локальных актов

(коллективного договора, приказов генерального директора) нельзя рассматривать как компенсационную выплату, установленную законодательством.

Решение суда: сначала суды трех инстанций признали решение УПФ РФ законным, заключив, что предоставление бесплатного питания в полевых условиях не включается в понятие компенсации, установленное трудовым законодательством, а значит, ст. 9 Закона № 212-ФЗ не применяется и такие обязательства работодателя, предусмотренные трудовым или коллективным договором, должны включаться в базу по страховым взносам.

Верховный Суд РФ отменил судебные акты нижестоящих инстанций и удовлетворил требования Общества. Согласно ч. 1 ст. 7 Закона № 212-ФЗ к объекту обложения страховыми взносами относятся, в частности, выплаты и иные вознаграждения, начисляемые плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц именно по трудовым договорам.

С учетом ст. 15, 129 ТК РФ сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, представляют собой оплату их труда. Рассматриваемые расходы (выплаты) Общества не зависят от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения работы, не являются стимулирующими или компенсирующими выплатами и не включены в систему оплаты труда. Соответственно, они не являются объектом обложения страховыми взносами (аналогичные правовые позиции были выражены в Постановлениях Президиума ВАС РФ от 14 мая 2013 г. № 17744/12, от 3 декабря 2013 г. № 10905/13).

¹ Документ утратил силу с 1 января 2017 г. в связи с принятием Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 250-ФЗ. — Прим. ред.

3. Налоговые вычеты по НДС

3.1. Вычет НДС в период поиска инвестора и подготовки к реализации проекта

Участник дела: ООО «УралМетанолГрупп».

Вывод: налогоплательщик в течение 10 лет не может приступить к реализации проекта, продолжая осуществлять поиск инвестора, проводить исследование рынка и актуализировать проектную документацию. Значит, облагаемая НДС деятельность не ведется и основания для вычетов НДС по текущим операциям отсутствуют (Постановление АС УО от 20 июля 2017 г. по делу № А60-44974/2016).

Стадия: подана кассационная жалоба в ВС РФ.

Обстоятельства дела: Общество с 2006 г. занимается реализацией инвестиционного проекта по строительству газохимического комплекса по производству метанола в г. Нижнем Тагиле. До 2015 года Общество совершило ряд действий, направленных на реализацию проекта (разработка проектной документации, переговоры с потенциальными инвесторами), однако к строительству завода не приступило. Продолжался поиск инвесторов.

По итогам камеральной налоговой проверки налоговой декларации за III квартал 2015 г., в которой Общество заявило к возмещению сумму налога в размере 86 500 руб. (арендная плата, ГСМ, канцелярские расходы и др.), но не отразило операции по реализации товаров (работ, услуг), налоговый орган отказал Обществу в возмещении НДС из бюджета.

Позиция налогового органа: в проверяемом периоде Общество не вело финансово-хозяйственную деятельность, направленную на извлечение прибыли, и у Общества не выявлены операции, подлежащие обложению НДС. Следовательно, Общество не вправе принять к вычету НДС по расходам текущей деятельности в связи с невыполнением требований, установленных п. 1, 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ.

Позиция Общества: Общество выступает заказчиком-застройщиком газохимического комплекса. Все проектные и подготовительные работы осуществляются силами подрядных организаций. В проверяемом периоде деятельность Общества направлена на поиски источников финансирования для реализации проекта (проведение маркетинговых исследований, переговоры с инвесторами, оптимизация стоимости проекта и т.д.). Подразумевается, что все текущие расходы, которые несет Общество, направлены на реализацию проекта строительства газохимического комплекса, которое является деятельностью, облагаемой НДС.

Общество выполнило все требования, установленные ст. 171 и 172 НК РФ для возникновения права принять к вычету НДС за III квартал 2015 г.

Кроме того, Общество на безвозмездной основе предоставляет своим работникам чай, кофе и другие продукты питания. В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ такие расходы являются объектом обложения НДС.

Выводы суда первой инстанции: в соответствии с подп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ не признается реализацией передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер.

В связи с тем, что деятельность по строительству газохимического комплекса носит поэтапный характер, этап по привлечению инвестиций не может быть рассмотрен как деятельность, которая облагается НДС. Механизм уплаты НДС предполагает, что налог уплачивается конечным покупателем товаров, работ, услуг. Следовательно, вычеты по НДС, заявленные Обществом на этапе поиска источника инвестиций, не могут быть предоставлены.

Данный вывод сделан судом с учетом правовой позиции ВС РФ (Определение от 14 октября 2015 г. № 309-КГ15-12246).

Довод Общества, что оно на безвозмездной основе предоставляет своим работникам чай, кофе и другие продукты питания, отклоняется, поскольку коллективный договор у Общества отсутствует, трудовыми договорами обеспечение работников продуктами питания за счет организации в связи с особыми условиями труда также не предусмотрено.

Кроме того, все производимые Обществом расходы отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» бухгалтерского учета, в то время как согласно п. 5 ст. 172 НК РФ вычеты сумм НДС производятся по мере постановки на учет объектов завершенного капитального строительства (основных средств).

На основании изложенного суд первой инстанции отказал Обществу в удовлетворении требований.

Суд апелляционной инстанции пересмотрел дело в пользу налогоплательщика. Налоговый орган не оспаривает факт осуществления Обществом деятельности, направленной на реализацию проекта строительства газохимического комплекса, и не ссылается на недостатки в документах на вычет. Налоговый орган указывает, что деятельность Общества не имеет разумной цели и направлена только на создание оснований для возмещения НДС.

Президиум ВАС РФ в Постановлении от 3 мая 2006 г. № 14996/05 разъяснил, что НК РФ не установлена зависимость вычетов НДС от фактического исчисления налога по конкретным операциям, для осуществления которых приобретались товары (рабо-

ты, услуги). Реализация товаров (работ, услуг) в том же налоговом периоде не является условием применения вычетов.

Кроме того, доводы налогового органа об: 1) осуществлении Обществом инвестиционной деятельности и 2) отражении Обществом расходов на счете 08 не соответствуют действительности.

1. Материалы проверки не содержат доказательств того, что Общество является застройщиком в понятии Федерального закона от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений».
2. Для целей применения налоговых вычетов значение имеет факт принятия товара к учету в соответствии с правилами бухгалтерского учета. Отражение Обществом расходов на счете 08 не лишает его права на применение налоговых вычетов.

Суд кассационной инстанции отказал налогоплательщику, признав выводы апелляционного суда ошибочными. Правовая позиция, изложенная в Постановлении Президиума ВАС РФ от 3 мая 2006 г. № 14996/05, применима к тем ситуациям, когда налогоплательщик вел реальную хозяйственную деятель-

ность, приобретал товары (работы, услуги) с целью осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС, но в тех или иных налоговых периодах реализация как объект налогообложения отсутствовала.

Общество с момента образования (2006 г.) и по настоящий момент произвело только подготовительные действия (получение земельного участка в аренду, получение санитарно-эпидемиологического заключения, разработка проектной документации), но к строительству газохимического комплекса так и не приступило.

Вся деятельность Общества в указанный период сводилась к поиску инвесторов и обновлению маркетинговых исследований рынка метанола.

На протяжении 40 налоговых периодов Общество заявляло единственный объект обложения НДС — передачу на безвозмездной основе своим работникам чая, кофе и продуктов питания. Сумма данной реализации была в 249 раз меньше суммы заявленных за тот же период налоговых вычетов, что стабильно приводило к возмещению НДС из бюджета из периода в период (более 145 млн руб. к возмещению за 2006–2016 гг.).

При таких обстоятельствах отказ в вычетах и возмещении НДС правомерен.

4. Налоговый агент «НДФЛ»

4.1. Учет переплаты по НДФЛ является обязательным при определении действительных налоговых обязательств

Участник дела: ООО «Международный аэропорт “Домодево”».

Вывод: налоговый орган неправоммерно отказал Обществу в учете переплаты по НДФЛ, образовавшейся в декабре 2010 г., в ходе проверки за 2011–2012 гг. Действия инспекции привели к двойному взысканию налога. В пункте 8 ст. 45 НК РФ прямо предусмотрено, что право налогоплательщика досрочно исполнить обязанности по уплате налога также распространяются и на налоговых агентов. Факт неподачи заявления об уточнении назначения платежа (п. 7 ст. 45 НК РФ) в отношении платежного поручения, которым излишне уплачен налог, правового значения не имеет (Постановление АС МО от 20 июля 2017 г. по делу № А40-167366/2016).

Стадия: подана кассационная жалоба в ВС РФ.

Обстоятельства дела: Общество в 2010 г. перечислило в бюджет НДФЛ в большем объеме, чем удержало, в связи с чем за 2010 г. возникла переплата по налогу. С учетом данной переплаты в январе 2011 г. Общество перечислило сумму НДФЛ в меньшем размере.

По результатам проверки за 2011–2012 гг. в учете указанной переплаты за январь 2011 г. было отказано.

Позиция налогового органа: за период 2009–2010 гг. нарушений у Общества в части НДФЛ не установлено. Отказ в учете переплаты в последующих периодах обусловлен неотносимостью факта уплаты налога к проверяемому периоду и особенностями ведения лицевого счета по НДФЛ, который не содержит данных о начислении налога и не формирует сведения о переплате.

НДФЛ, уплаченный в 2010 г., был автоматически списан как уплата налога за 2010 г., в связи с чем в выписке из лицевого счета Общества по НДФЛ за период с 1 января 2011 г. по 31 декабря 2011 г. сальдо на начало года по расчетам с бюджетом составило 0 руб.

Решение суда: суды трех инстанций признали выводы инспекции незаконными. Арбитражный суд МО поддержал следующие выводы судов нижестоящих инстанций:

» факт непроведения инспекцией зачета излишне уплаченного НДФЛ за 2010 г. не может являться основанием для вменения Обществу обязанности по уплате данного налога;

- » уклонение налогового органа в ходе ВМП за 2009–2010 гг. от определения действительных обязанностей Общества перед бюджетом и неустановление состояния расчетов по НДФЛ за проверенный период не может приводить к возникновению дополнительных обязанностей по итогам проверки за следующий налоговый период;
- » не имеет значения довод о том, что Обществом не представлялось заявление об уточнении платежа в счет уплаты НДФЛ за январь 2011 г. в порядке п. 7 ст. 45 НК РФ. Из справок 2-НДФЛ за 2010 г. и реестров начисления налога за этот период судами установлено, что сумма налога по платежному поручению была перечислена в бюджет за декабрь 2010 г. в излишнем размере, оснований для отказа в ее учете в последующие периоды у инспекции не имелось;
- » учитывая, что налогоплательщик исчислил, удержал и перечислил НДФЛ, а удержанная сумма налога поступила в бюджет, исходя из смысла ст. 45 НК РФ, налог считается уплаченным, т.е. у Общества отсутствует задолженность по НДФЛ;
- » взыскание НДФЛ привело к двойному поступлению налога в бюджет и, как следствие, к ущемлению интересов Общества.

Конституционные гарантии частной собственности нарушаются повторным списанием налогов в бюджет с расчетного счета, поскольку тем самым нарушается баланс интересов государства и частных лиц (Определение КС РФ от 25 июля 2001 г. № 138-О).

В пункте 8 ст. 45 НК РФ прямо предусмотрено, что право налогоплательщика досрочно исполнить свои обязанности по уплате налога также распространяется и на налоговых агентов, изъятие из данной нормы в отношении НДФЛ отсутствует.

5. Налоговые проверки

5.1. Доначисления на основании писем, полученных от правоохранительных органов

Вывод: доначисления только на основании писем правоохранительных органов, без проведения контрольных мероприятий незаконны. Материалы, полученные в результате осуществления оперативно-розыскных мероприятий, могут использоваться налоговыми органами при проведении мероприятий налогового контроля, но самостоятельным основанием для доначислений не являются (Постановление АС ПО от 25 июля 2017 г. по делу № А65-21435/2016).

Стадия: сроки обжалования истекли.

Обстоятельства дела: инспекция по результатам выездной налоговой проверки за период 2011–2013 гг. доначислила 5 июня 2015 г. Обществу (УСН) в общей сумме 9 367 853,95 руб., в отношении директора Общества было возбуждено уголовное дело (ст. 199 УК РФ), установлена недоимка по НДС в сумме 11 338 287,69 руб., которую Общество перечислило в бюджет в полном объеме (включая начисленные инспекцией 9 367 853,95 руб.). Уголовное дело было прекращено.

Между суммами НДС, начисленными налоговым и следственным органами, образовалась разница (2 968 019,57 руб.). Общество обратилось в инспекцию с заявлением о зачете (возврате) указанной суммы как излишне уплаченной. Налоговый орган часть суммы зачел в счет задолженности по пене, а оставшуюся часть возвратил. Таким образом, на 21 октября 2015 г. (после окончания выездной проверки и прекращения уголовного дела) у Общества задолженность по налогам отсутствовала.

В мае 2016 г. налоговый орган без проведения каких-либо мероприятий налогового контроля отразил в КРСБ Общества задолженность по НДС в сумме 4 504 233,28 руб. за период 2010–2012 гг. и выставил требование об уплате налога. Требование было оформлено в двух разных вариантах, содержащих разное основание взимания налога:

- 1) постановление о возбуждении уголовного дела от 5 июня 2015 г., письмо Следственного управления по Республике Татарстан от 13 мая 2016 г., письмо отдела Управления экономической безопасности и противодействия коррупции от 13 мая 2016 г.;
- 2) невыполнение обязанности по уплате налогов в срок, установленный законодательством.

Причины оформления оспариваемого требования в двух вариантах налоговый орган не объяснил.

Посчитав данные действия инспекции незаконными, Общество обратилось в арбитражный суд.

Решение суда: кассация поддержала выводы нижестоящих инстанций о том, что выставление оспариваемого требования только на основании писем, полученных от правоохранительных органов, без проведения каких-либо мероприятий налогового контроля произведено в нарушение действующего налогового законодательства.

Сославшись на положения ст. 69 НК РФ и п. 52 Постановления Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. № 57, суд отметил, что в основе решения об уплате налога лежит либо решение, принятое по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, либо представленная налогоплательщиком налоговая декларация, либо налоговое уведомление.

Отклоняя доводы налогового органа о том, что выставление требования направлено на возмещение ущерба бюджету РФ (путем неуплаты налога за 2010–2012 гг.), суды обоснованно указали на отсутствие приговора суда или вступившего в законную силу судебного акта, устанавливающего сумму ущерба.

Материалы, полученные в результате осуществления оперативно-розыскных мероприятий, могут использоваться при проведении мероприятий налогового контроля, но самостоятельным основанием для начисления налогов, внесения в КРСБ сведений о недоимке и выставления требования об уплате налога не являются.

Полную версию выпуска новостей судебной практики можно посмотреть на сайте «ФБК Право»: <http://fbk-pravo.ru/analitics/16950/>

PDF-версия

По всем вопросам можно обращаться:

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

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

Зурида Эльканова, юрисконсульт департамента налоговых споров
E-mail: ElkanovaZ@fbk.ru

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Корректировка рентабельности сделок между взаимозависимыми лицами



А.М. Хомич
ведущий эксперт
«ФБК Право»

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

О возможности изменения цены договора купли-продажи (поставки) после исполнения сторонами обязательств по договору

В соответствии с п. 1 ст. 424 Гражданского кодекса РФ исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. При этом в силу п. 2 указанной статьи *допускается* изменение цены после заключения договора в случаях и на условиях, предусмотренных договором, законом либо в установленном законом порядке.

Однако, предусматривая принципиальную возможность изменения цены договора, ГК РФ не определяет, когда именно изначально установленная цена договора может быть изменена и допускается ли такое изменение после фактического исполнения сторонами договора.

На сегодня в судебной практике существует два противоположных подхода по данному вопросу.

Подход 1. Внесение изменений в условия договора о цене после исполнения сторонами обязательств по договору **не допускается**.

Данный подход основан на том, что изменить можно лишь существующие обязательства, которые в силу п. 1 ст. 408 ГК РФ прекращаются их надлежащим исполнением. Следовательно, после надлежащего исполнения сторонами обязательств по договору — поставки товаров поставщиком-продавцом и их принятия и оплаты покупателем (получателем) — изменение цены договора невозможно.

Так, в Постановлении от 18 февраля 2013 г. по делу № А40-44350/11-54-289 ФАС Московского округа пришел к выводу, что обязательства по договору могут быть изменены по соглашению сторон лишь до прекращения таких обязательств, поскольку «действующее гражданское законодательство не предусматривает правовой возможности восстановления прекращенных в установленном порядке обязательств». На основании

указанного суд признал недействительным в силу ничтожности¹ дополнительное соглашение к договору купли-продажи об изменении цены товара, заключенное после передачи товара продавцом и его полной оплаты покупателем².

В Постановлении от 16 февраля 2017 г. по делу № 09АП-143/2017 Девятый ААС указал, что «действующее законодательство РФ не предусматривает возможности изменения условий обязательства, прекращенного надлежащим исполнением»³. В Постановлении Двенадцатого ААС от 13 декабря 2016 г. по делу № А06-4908/2016 также указано, что «действие договора прекращается в связи с прекращением обязательства сторон по договору и изменение его условий по соглашению сторон возможно только в период действия договора»⁴.

Отметим, что в приведенных постановлениях арбитражные суды апелляционных инстанций ссылались на п. 8 информационного письма Президиума ВАС РФ от 13 ноября 1997 г. № 21, согласно которому «если обязательства по договору купли-продажи исполнены сторонами надлежащим образом, продавец не вправе требовать внесения изменения в этот договор в части увеличения цены проданного имущества».

Вывод о невозможности изменения цены договора после исполнения обязательств по нему содержится также в Постановлениях Десятого ААС от 30 августа 2012 г. по делу № А41-44022/11⁵ и Пятого ААС от 1 сентября 2009 г. № 05АП-2108/2008.

Подход 2. Условие о цене договора может быть изменено после фактического исполнения договора.

В основе данного подхода лежит предусмотренное п. 1 ст. 450 ГК РФ право сторон по взаимному согласию определять и изменять условия обязательства,

в том числе исходя из фактических обстоятельств исполнения данного обязательства.

В частности, в Постановлении от 20 сентября 2016 г. № Ф03-4228/2016 ФАС Дальневосточного округа признал безосновательными ссылки прокурора на п. 8 Обзора практики разрешения споров, возникающих по договорам купли-продажи недвижимости⁶, из которого, по мнению прокурора, следовало, что стороны после заключения договора купли-продажи и исполнения своих обязательств по этой сделке не вправе были впоследствии изменять его условия в части увеличения выкупной стоимости спорного имущества, поскольку соответствующее дополнительное соглашение было заключено сторонами в добровольном порядке, что не противоречит положениям ст. 421 и 424 ГК РФ.

В Постановлении Седьмого ААС от 14 декабря 2012 г. по делу № А67-2782/2012 указано, что изменение сторонами договора купли-продажи условий о цене договора после фактического исполнения первоначальных условий договора не противоречит положениям п. 1 ст. 408, п. 1 и 2 ст. 424 и п. 3 ст. 453 ГК РФ. Суд указал следующее: «Напротив, в силу положений статей 421, 422, 450 Гражданского кодекса Российской Федерации стороны по взаимному соглашению вправе определять и изменять условия обязательства, в том числе исходя из фактических обстоятельств исполнения данного обязательства, если такое изменение прямо не противоречит закону. В данном случае, изменяя условия договоров купли-продажи в части покупной цены после фактической уплаты первоначально согласованной цены и передачи имущества покупателю, стороны действовали в собственных интересах и по собственному усмотрению».

В Постановлении Одиннадцатого ААС от 17 июля 2012 г. по делу № А55-4314/2012 арбитры, ссылаясь на ст. 421 и 424 ГК РФ, также признали правомерным предоставление ретроскидок, изменяющих цену ранее поставленных и оплаченных товаров, указав при этом, что действующее законодательство не запрещает сторонам устанавливать скидки независимо от механизма их предоставления.

Таким образом, учитывая наличие противоречивой судебной практики и используемую судами аргументацию, а также принимая во внимание изменение презумпции ничтожности сделок, не соответствующих требованиям закона, на презумпцию их оспоримости, не исключена возможность изменения цены договора после того, как обязательства по такому договору были полностью исполнены. Руководствуясь п. 1 ст. 450 ГК РФ, стороны могут внести изменения в условия

¹ Отметим, что с 1 сентября 2013 г. ст. 168 ГК РФ, устанавливающая основания признания сделки недействительной, действует в редакции Федерального закона от 7 мая 2013 г. № 100-ФЗ, в соответствии с которой сделка, нарушающая требования закона или иного правового акта, является оспоримой, если из закона не следует применение других последствий нарушения, не связанных с действительностью сделки. В случае посягательства такой сделки на публичные интересы либо права и охраняемые законом интересы третьих лиц она является ничтожной, если из закона не следует оспоримость сделки или применение других последствий нарушения, не связанных с недействительностью сделки. Согласно ранее действовавшей редакции сделки, не соответствующая требованиям закона или иных правовых актов, признавалась ничтожной, если закон не устанавливал, что такая сделка оспорима, или не предусматривал иных последствий нарушения.

² Определением ВАС РФ от 3 июня 2013 г. № ВАС-7503/12 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора.

³ Постановлением ФАС Московского округа от 5 июля 2017 г. № Ф05-6502/2017 приведенное Постановление оставлено без изменения.

⁴ Постановлением ФАС Поволжского округа от 6 апреля 2017 г. № Ф06-18596/2017 приведенное Постановление оставлено без изменения.

⁵ Постановлением ФАС Московского округа от 10 декабря 2012 г. по делу № А41-44022/11 приведенное Постановление оставлено без изменения.

⁶ Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 13 ноября 1997 г. № 21.

договора о цене путем заключения дополнительного соглашения к такому договору. При этом цена договора может быть изменена как в сторону уменьшения, так и в сторону увеличения; как во внутренних, так и в трансграничных сделках, поскольку, предусматривая возможность изменения цены договора, ГК РФ не содержит каких-либо ограничений в указанной части.

Вместе с тем изменение цен сделок после их фактического исполнения влечет за собой определенные гражданско-правовые, валютные, таможенные и налоговые последствия и (или) риски, которые будут рассмотрены далее.

Гражданско-правовые, валютные, таможенные и налоговые последствия и (или) риски изменения цены сделки между взаимозависимыми лицами

Гражданско-правовые риски

Цена договора может быть изменена одним из следующих способов.

1. Путем выплаты премии (бонуса) вследствие выполнения (невыполнения) одной из сторон договора изначально установленных договором условий.

В этом случае для изменения цены договора не требуется заключения сторонами какого-либо дополнительного соглашения к договору поставки. Достаточным основанием для изменения цены договора будет являться подписание сторонами документа, свидетельствующего о выполнении (невыполнении) одной из сторон установленных договором условий, либо уведомление одной из сторон другой стороны о выполнении (невыполнении) таких условий путем направления ей соответствующего документа. Однако на практике такое изменение цены договора, как правило, влечет за собой изменение расчетов по договору, но не приводит к изменению цены товара (если иное прямо не предусмотрено договором).

2. Путем выплаты премии (бонуса) на основании дополнительного соглашения. В зависимости от условий такого соглашения выплата премии (бонуса) может либо изменять, либо не изменять цену отгруженного товара.

Изменение цены договора без изменения цены единицы отгруженного товара не приводит к каким-либо последствиям с точки зрения валютного и таможенного законодательства, поскольку выплачиваемые в этом случае премии (бонусы) имеют самостоятельное юридическое значение. Однако такой способ изменения цены договора *не позволяет скорректировать рентабельность соответствующей сделки*. В связи с этим далее будут рассмотрены гражданско-правовые, валютные

и таможенные последствия для тех случаев, когда изменение цены договора происходит с одновременным изменением цены единицы товара.

В случае уменьшения цены ранее отгруженных продавцом и принятых и оплаченных покупателем товаров продавец фактически должен будет вернуть покупателю часть суммы, полученной им ранее в качестве оплаты по договору, а в случае увеличения цены, напротив, покупатель должен будет перечислить продавцу дополнительную сумму денежных средств. При этом как в первом, так и во втором случае указанные денежные суммы фактически будут перечислены без какого-либо встречного предоставления со стороны контрагента, т.е. переданы безвозмездно.

В соответствии с п. 1 ст. 572 ГК РФ безвозмездная передача вещи или имущественного права, а также освобождение от имущественных требований признаются дарением.

Следовательно, в случае изменения цены договора путем заключения дополнительного соглашения не может быть полностью исключен риск квалификации такого дополнительного соглашения об изменении цены договора, заключенного сторонами после фактического исполнения обязательств по такому договору, в качестве *притворной сделки*, совершенной с целью прикрыть сделку по дарению (п. 2 ст. 170 ГК РФ).

Как правило, арбитражная практика не признает условие об уменьшении цены договора дарением и рассматривает его в качестве одного из условий ценообразования возмездного договора. Так, в Постановлении от 24 апреля 2008 г. № Ф04-2062/2008(2718-А45-26) ФАС Западно-Сибирского округа согласился с доводом налогоплательщика о том, что «поскольку он предоставлял скидки комиссионерам не с целью дарения, а с целью стимулирования сбыта продукции, то отношения между комиссионером и комитентом не являются безвозмездными и не могут считаться дарением»¹.

Условие об увеличении цены договора также не рассматривается судами как дарение. В частности, Определением ВАС РФ от 6 августа 2008 г. № 9451/08 увеличение стоимости товара после заключения контракта не признано доказательством дарения.

Однако, учитывая взаимозависимость сторон договора в рассматриваемой ситуации, а также то, что в результате заключения дополнительного соглашения об изменении цены фактически возникнет необходимость либо в возврате продавцом покупателю

¹ Определением ВАС РФ от 25 августа 2008 г. № 10504/08 в передаче в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора данного Постановления, а также решения от 2 октября 2007 г. и постановления апелляционной инстанции от 11 декабря 2007 г. Арбитражного суда Новосибирской области по данному делу отказано.

ранее полученных денежных средств, либо в перечислении покупателем продавцу дополнительной суммы денежных средств (в случае снижения и повышения цены договора соответственно), не вытекающая из первоначально согласованных сторонами условий, и при этом какие-либо объективные причины изменения цены¹ отсутствуют, существует риск, что правомерность заключения такой сделки будет поставлена контролирующими органами под сомнение.

В силу п. 1 ст. 166 и п. 1 ст. 167 ГК РФ притворная сделка ничтожна и не влечет за собой юридических последствий, за исключением тех, которые связаны с ее недействительностью, и недействительна с момента ее совершения вне зависимости от признания ее таковой судом. Пунктом 2 ст. 170 ГК РФ установлено, что к сделке, которую стороны действительно имели в виду, с учетом существа сделки применяются относящиеся к ней правила. Таким образом, в случае квалификации дополнительных соглашений об изменении цены между взаимозависимыми лицами в качестве притворных сделок к ним будут подлежать применению нормы, регулирующие договор дарения.

В соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 575 ГК РФ дарение между коммерческими лицами запрещено. Следовательно, сделка по дарению между такими лицами ничтожна как не соответствующая закону (ст. 168 ГК РФ).

При недействительности сделки каждая из сторон согласно п. 2 ст. 167 ГК РФ обязана возвратить другой все полученное по сделке. Применительно к ситуации, когда возможность изменения цены сделки условиями договора изначально не предусмотрена, это означает, что в случае признания контролирующими органами дополнительного соглашения об изменении цены в качестве притворной сделки, прикрывающей договор дарения:

- » покупатель обязан будет возвратить продавцу денежные средства, перечисленные ему на основании такого дополнительного соглашения, — в ситуации, когда цена уменьшилась;
- » продавец обязан будет возвратить покупателю денежные средства, перечисленные ему на основании такого дополнительного соглашения, — в ситуации, когда цена увеличилась.

¹ На практике возможность изменения цены договора в сторону уменьшения путем предоставления скидки после его исполнения, как правило, обусловлена соблюдением покупателем установленных договором сроков оплаты товара (см., например, Постановление ФАС Поволжского округа от 5 июня 2017 г. № Ф06-21126/2017), достижением определенных объемов закупок (см., например, Определение ВС РФ от 16 мая 2016 г. № 308-КГ15-19017) и пр. Условие договора об увеличении цены товара может быть поставлено в зависимость от соблюдения покупателем установленных соответствующим договором сроков оплаты (см., например, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 17 сентября 2015 г. № Ф07-5798/2015). В рассматриваемой же ситуации изменение цены договора фактически будет происходить без какой-либо объективной на то причины.

Последствия по валютному законодательству²

Согласно подп. «в» п. 6 ч. 1 ст. 1 Федерального закона от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» (далее — Закон о валютном регулировании) юридические лица, созданные в соответствии с законодательством РФ, являются резидентами. Следовательно, для целей валютного законодательства российские предприятия, входящие в транснациональные корпорации, являются резидентами.

В целях обеспечения учета и отчетности по валютным операциям Банк России на основании ч. 1 ст. 20 Закона о валютном регулировании может устанавливать единые правила оформления резидентами в уполномоченных банках *паспорта сделки (ПС)* при осуществлении валютных операций между резидентами и нерезидентами.

Согласно п. 6.1 и 5.1.1 Инструкции о порядке предоставления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации, связанных с проведением валютных операций, порядке оформления паспортов сделок, а также порядке учета уполномоченными банками валютных операций и контроля за их проведением (утверждена Банком России 4 июня 2012 г. № 138-И; далее — Инструкция) при совершении валютных операций по контракту, заключенному между резидентами и нерезидентами и предусматривающему при осуществлении внешне-торговой деятельности вывоз с территории РФ³ или ввоз на территорию РФ товаров, резидент должен оформить в уполномоченном банке паспорт сделки (при условии, что сумма контракта равна или превышает в эквиваленте 50 000 долл. США).

При этом п. 8.1 и 8.3 Инструкции предусмотрено, что при внесении в контракт изменений и (или) дополнений, которые затрагивают сведения, содержащиеся в оформленном ПС, либо изменении иной информации, указанной в оформленном ПС (за исключением изменения информации о банке ПС), резидент направляет в банк ПС заявление о переоформлении ПС, прилагая к нему документы и информацию, которые являются основанием внесения изменений в ПС.

С учетом приведенных положений Инструкции в случае заключения между резидентом и нерезидентом

² Для трансграничных сделок.

³ Подпунктом 13 п. 1 ст. 183 Таможенного кодекса Таможенного союза установлено, что таможенный орган вправе потребовать документ, подтверждающий соблюдение требований в области валютного контроля, в соответствии с валютным законодательством государств — членов Таможенного союза. Следовательно, при оформлении сделок между компаниями государств — членов Таможенного союза необходимо руководствоваться положениями Закона о валютном регулировании.

соглашения об изменении цены на ранее поставленные и оплаченные товары резиденту необходимо будет переоформить ПС. Данный вывод справедлив также и если изменение цены товаров произошло вследствие выполнения изначально установленных договором условий (если согласно договору такое изменение цены влечет за собой изменение цены единицы товара).

На основании п. 2.1 Инструкции при осуществлении валютных операций в иностранной валюте резидент должен представить в уполномоченный банк справку о валютных операциях, в которой отражается информация о признаке платежа и виде валютной операции. Таким образом, при перечислении денежных средств покупателем продавцу или продавцом покупателю в связи с изменением цены договора резиденту необходимо будет оформить и представить в уполномоченный банк справку о валютных операциях.

Кроме того, ч. 1 ст. 19 Закона о валютном регулировании установлено, что при осуществлении внешнеэкономической деятельности резиденты обязаны в сроки, предусмотренные внешнеэкономическими договорами (контрактами), обеспечить получение от нерезидентов на свои банковские счета в уполномоченных банках иностранной валюты или валюты РФ, причитающейся в соответствии с условиями указанных договоров (контрактов) за переданные нерезидентам товары, выполненные для них работы, оказанные им услуги, переданные им информацию и результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них. Иными словами, при передаче товаров покупателю-нерезиденту продавец-резидент обязан обеспечить зачисление причитающихся ему денежных средств на свои счета в сроки и размере, которые предусмотрены договором.

Анализ судебной практики показывает, что в случае уменьшения изначально установленной внешнеэкономическим контрактом (договором) цены за вывозимый с территории РФ товар контролирующие органы ставят под сомнение правомерность зачисления валютной выручки в сумме меньшей, нежели чем первоначально указанная в таком контракте (договоре). Как следствие, продавцы-резиденты привлекаются к административной ответственности в виде штрафа¹ за неисполнение обязанностей по получению в установленный контрактом срок валютной выручки на свой расчетный счет, установленной п. 4 ст. 15.25 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Тем не менее суды, рассматривая заявления об обжаловании решений контролирующих органов, приходят к выводу об отсутствии оснований для привлечения резидентов

к ответственности в ситуации, когда первоначальные условия о цене договора изменены и продавцом-резидентом представлены доказательства зачисления на его расчетный счет валютной выручки в размере, определенном соглашением об изменении цены (см., например, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 22 марта 2010 г. по делу № А52-2574/2009).

Однако в указанном Постановлении решение об отсутствии оснований для привлечения резидентов к ответственности за нарушение валютного законодательства и репатриации валютной выручки принималось при наличии между резидентами и нерезидентами действительного дополнительного соглашения об изменении цены контракта. Если такое соглашение будет квалифицировано в качестве притворной сделки, ничтожной с момента ее совершения, то у контролирующих органов будут иметься достаточные основания для привлечения продавца-резидента к ответственности, предусмотренной п. 4 ст. 15.25 КоАП РФ.

Последствия по таможенному законодательству²

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 213 ТК ТС одним из обязательных условий помещения товаров под таможенную процедуру экспорта является уплата вывозных таможенных пошлин. Для помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления необходимо уплатить ввозные таможенные пошлины.

В основе расчета вывозных и ввозных таможенных пошлин лежит таможенная стоимость товаров. В свою очередь, основой определения таможенной стоимости товаров по общему правилу выступает стоимость сделки с этими товарами (п. 1 ст. 2 Соглашения между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25 января 2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Таможенного союза»).

Следовательно, при изменении цены договора в сторону уменьшения возникнет ситуация, когда часть таможенных пошлин окажется уплаченной излишне, а при изменении цены договора в сторону повышения — ситуация, когда таможенные пошлины необходимо будет доплатить.

Возврат излишне уплаченных сумм таможенных пошлин, равно как и их доплата при изменении первоначально установленного договором условия о цене, обусловлены соблюдением процедуры *внесения изменений в таможенную декларацию*, в которой согласно

¹ Штраф установлен в размере от трех четвертых до одного размера суммы денежных средств, не зачисленных на счета в уполномоченных банках.

² Для трансграничных сделок.

подп. 5 п. 2 ст. 181 ТК ТС отражаются сведения о таможенной стоимости товаров.

Пунктом 2 ст. 191 ТК ТС установлено, что внесение изменений и дополнений в таможенную декларацию после выпуска товаров допускается в случаях и порядке, которые определяются Порядком внесения изменений и (или) дополнений в сведения, указанные в декларации на товары (утвержден Решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 10 декабря 2013 г. № 289; далее — Порядок).

Согласно п. 11 и 12 указанного Порядка внесение изменений и (или) дополнений в сведения, указанные в декларации на товары, после выпуска товаров возможно, в частности, в следующих случаях:

- » если по результатам таможенного контроля или иного вида контроля, осуществляемого таможенными органами в пределах своей компетенции в соответствии с законодательством государств-членов, проведенного таможенным органом, в том числе в связи с мотивированным обращением декларанта о внесении изменений и (или) дополнений в сведения, указанные в декларации на товары, таможенным органом будет принято решение о корректировке таможенной стоимости товаров (подп. «а» п. 11 Порядка);
- » по инициативе декларанта в случае необходимости корректировки таможенной стоимости товаров путем подачи соответствующего обращения с приложением подтверждающих документов. В случае если обращение содержит сведения, необходимые в соответствии с законодательством государства-члена для возврата (зачета) излишне уплаченных и (или) излишне взысканных таможенных, иных платежей, оно рассматривается в качестве заявления на возврат (зачет), если в соответствии с законодательством государства-члена возврат (зачет) излишне уплаченных и (или) излишне взысканных таможенных, иных платежей производится по заявлению плательщика.

Таким образом, изменение цены договора, по мнению автора, является основанием для внесения соответствующих изменений в таможенную декларацию на товары, а также для возврата сумм излишне уплаченных таможенных пошлин или для их доплаты в зависимости от того, увеличилась или уменьшилась цена договора.

Налоговые последствия и риски¹

Гражданским законодательством, как было отмечено ранее, допускается изменение цены договора, обяза-

тельства по которому фактически исполнены. На практике такое изменение цены договора осуществляется путем предоставления премии за выполнение покупателем определенных договором или дополнительным соглашением к нему условий.

Согласно сложившейся на сегодня правоприменительной практике для целей налогообложения такая премия исходя из условий договора (дополнительного соглашения к нему) может быть квалифицирована либо как изменяющая цену единицы ранее поставленного товара (т.е. по своей правовой природе являющаяся скидкой к цене товара или так называемой ретроскидкой), либо как изменяющая совокупную стоимость поставленных товаров без изменения цены единицы товара. Уменьшение цены договора путем предоставления премии влечет за собой изменение цены единицы ранее поставленного товара, только если это прямо предусмотрено таким договором (дополнительным соглашением к нему).

Если в договоре (дополнительном соглашении к нему) отсутствует соответствующее указание, то при выплате премии за выполнение определенных условий договора происходит изменение совокупной стоимости отгруженного товара без изменения цены единицы товара (см., например, Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 28 декабря 2015 г. № Ф08-9600/2015, ФАС Московского округа от 11 июля 2014 г. № Ф05-6862/2014, Пятнадцатого ААС от 21 сентября 2015 г. № 15АП-7533/2015).

К вопросу квалификации увеличения цены договора для целей налогообложения следует применять подход, аналогичный подходу к квалификации уменьшения цены договора. Соответственно, увеличение цены договора приводит к изменению цены единицы товара, только если это прямо предусмотрено договором (дополнительным соглашением к нему) (см., например, Постановление ФАС Московского округа от 9 декабря 2015 г. № Ф05-16778/2015, Тринадцатого ААС от 15 декабря 2016 г. № 13АП-28521/2016).

Выплата *премии, изменяющей цену единицы товара*, влечет за собой необходимость корректировки данных налогового учета по операциям приобретения/реализации такого товара, которая осуществляется в следующем порядке.

Налоговые последствия в случае изменения цены единицы товара в сторону уменьшения

НДС (для продавца). В соответствии с п. 3 ст. 168 Налогового кодекса РФ при изменении стоимости отгруженных товаров, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) количества (объема) отгруженных товаров, продавец должен выставить покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти

¹ Обращаем внимание, что в настоящем разделе определены налоговые последствия изменения цены ранее отгруженных товаров для налогоплательщика — резидента РФ.

календарных дней, считая с даты составления документов, подтверждающих согласие (уведомление) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров.

Приведенная норма распространяется как на случаи уменьшения стоимости отгруженных товаров, так и на случаи ее увеличения.

На основании корректировочного счета-фактуры продавец *вправе принять к вычету сумму НДС*, приходящуюся на сумму уменьшения стоимости отгруженных товаров (п. 13 ст. 171 НК РФ). Согласно п. 10 ст. 172 НК РФ продавец вправе произвести указанный вычет налога при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления покупателя) на изменение стоимости отгруженных товаров, но не позднее трех лет с момента составления корректировочного счета-фактуры.

НДС (для покупателя). В случае уменьшения стоимости отгруженных товаров, в том числе при уменьшении их цены (тарифа) и (или) количества (объема), у покупателя на основании подп. 4 п. 3 ст. 170 НК РФ возникает *обязанность восстановить* ранее принятый к вычету НДС. При этом восстановлению подлежат суммы налога в размере разницы между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров до и после такого уменьшения.

Восстановление сумм налога производится покупателем в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из следующих дат:

- » дата получения покупателем первичных документов на уменьшение стоимости приобретенных товаров. В ситуации, когда возможность изменения цены сделки условиями договора изначально не предусмотрена, такой датой может считаться дата уведомления продавцом покупателя об уменьшении цены договора путем направления ему соответствующего документа либо дата подписания сторонами дополнительного соглашения об уменьшении стоимости ранее отгруженных товаров (в зависимости от выбранного способа изменения цены договора);
- » дата получения покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при уменьшении стоимости отгруженных товаров.

Налог на прибыль организаций (для продавца). Сразу оговоримся, что к расходам продавца в виде скидки, предоставленной покупателю с изменением цены единицы товаров, положения подп. 19¹ п. 1 ст. 265 НК РФ не применяются (см., например, письма Минфина России от 14 апреля 2017 г. № 03-03-06/1/22268, от 26 августа 2016 г. № 03-03-07/49936 и от 10 апреля 2015 г. № 03-07-11/201448).

Согласно ст. 313 НК РФ налоговый учет строится на основании первичных учетных документов, к ко-

торым относятся в том числе гражданско-правовые договоры.

Следовательно, при изменении цены договора поставки, влекущем за собой изменение цены единицы товара, налоговые обязательства сторон такого договора должны быть скорректированы исходя из изменившихся условий о цене товара.

По мнению автора, изменение цены договора (в сторону как уменьшения, так и увеличения) вследствие выполнения определенных условий договора либо в связи с заключением соответствующего дополнительного соглашения к нему *не приводит к возникновению ошибки* в налоговом учете ни у продавца, ни у покупателя, поскольку в отчетном (налоговом) периоде осуществления поставки у сторон отсутствовали какие-либо основания для определения своих налоговых обязательств по операции реализации/приобретения товара исходя из цены товара, отличной от цены, изначально установленной договором. Изменение цены договора вследствие выполнения установленных договором условий, как и подписание сторонами соглашения об изменении цены ранее поставленного товара, следует рассматривать как новые обстоятельства текущего отчетного (налогового) периода. В связи с этим все корректировки налоговых обязательств сторон сделки также подлежат отражению в текущем отчетном (налоговом) периоде. Основания для корректировки налоговой базы отчетного (налогового) периода осуществления поставки путем подачи уточненной налоговой декларации за соответствующий период *отсутствуют*.

Соответственно, если изменение цены товара произошло в том же году, в котором была осуществлена поставка такого товара, то в налоговой декларации за соответствующий год продавец вправе отразить сумму выручки по итогам года за минусом предоставленной скидки. Если же изменение цены произошло в году, следующем за годом поставки, предоставленная покупателю скидка может быть отражена в составе расходов текущего отчетного (налогового) периода на основании подп. 1 п. 2 ст. 265 НК РФ как убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Однако Минфин России и ФНС России квалифицируют изменение цены ранее поставленного товара на основании дополнительного соглашения в качестве *ошибки*, подлежащей отражению в налоговом учете в порядке, установленном п. 1 ст. 54 НК РФ (см., например, письма Минфина России от 22 мая 2015 г. № 03-03-06/1/29540 и от 23 июня 2010 г. № 03-07-11/267, а также письмо ФНС России от 17 октября 2014 г. № ММВ-20-15/86^а).

В то же время отметим, что в соответствии с указанной нормой НК РФ с 1 января 2010 г. в тех случа-

ях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога, налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам.

При уменьшении цены ранее отгруженных товаров у продавца возникает излишне учтенный в периоде отгрузки доход, что, в свою очередь, приводит к излишней уплате налога за соответствующий отчетный (налоговый) период. А значит, даже в случае квалификации уменьшения цены товаров вследствие выполнения определенных условий договора либо на основании дополнительного соглашения в качестве ошибки продавец вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за тот налоговый (отчетный) период, в котором одной из сторон были выполнены условия уменьшения цены товара или сторонами было подписано соглашение об изменении цены договора соответственно.

Таким образом, независимо от выбранного продавцом подхода к вопросу квалификации изменения цены ранее отгруженных товаров в результате предоставления ретроскидки такая ретроскидка может быть отражена им в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Налог на прибыль организаций (для покупателя). Порядок отражения ретроскидок в налоговом учете покупателя также зависит от того, квалифицируется изменение цены ранее приобретенного товара в результате предоставления такой скидки в качестве ошибки или нет.

В случае применения подхода, в соответствии с которым изменение цены товаров в результате получения ретроскидки *не признается ошибкой*, покупатель при получении ретроскидки не должен корректировать налоговую базу того отчетного (налогового) периода, в котором ему фактически были поставлены соответствующие товары, и отражает ее в составе внереализационных доходов текущего отчетного (налогового) периода (ст. 250, подп. 3 п. 4 ст. 271 НК РФ).

В случае применения подхода, в соответствии с которым изменение цены товаров в результате получения ретроскидки *расценивается в качестве ошибки*, получение такой скидки приводит к завышению расходов отчетного (налогового) периода поставки товаров и, соответственно, к занижению покупателем налоговой базы по налогу на прибыль за соответствующий период. В связи с этим при применении данного подхода покупатель должен скорректировать налоговую базу прошлого отчетного (налогового) периода (периода поставки), подав уточненную налоговую декларацию и одновременно с этим доплатив налог в бюджет и уплатив соответствующую сумму пени.

Учитывая налоговые последствия, применение первого подхода, в соответствии с которым ретроскидки отражаются в налоговом учете покупателя в периоде их получения, сопряжено с риском предъявления претензий со стороны налоговых органов в связи с признанием такого порядка неправомерным.

Налоговые последствия в случае изменения цены единицы товара в сторону увеличения

НДС (для продавца). В случае увеличения стоимости ранее отгруженных товаров, в том числе в случае изменения их цены, продавец обязан выставить покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней, считая с даты составления документов, подтверждающих согласие (уведомление) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (п. 3 ст. 168 НК РФ).

На основании корректировочного счета-фактуры продавец *обязан доначислить НДС* к уплате в бюджет с величины увеличения стоимости отгруженных товаров, определяемой как разница между стоимостью отгруженных товаров до и после увеличения их стоимости. Указанное доначисление налога должно быть произведено продавцом в том налоговом периоде, в котором были составлены документы, подтверждающие согласие покупателя с увеличением стоимости отгруженных товаров либо его уведомление о таком увеличении (п. 10 ст. 154 НК РФ).

НДС (для покупателя). Сумма НДС с величины увеличения стоимости отгруженных товаров, предъявленная продавцом на основании корректировочного счета-фактуры, может быть принята покупателем к вычету в общеустановленном порядке.

Налог на прибыль организаций (для продавца). Порядок отражения увеличения цены ранее отгруженных товаров на основании дополнительного соглашения зависит от квалификации такого изменения цены.

При применении подхода, в соответствии с которым увеличение цены товаров на основании дополнительного соглашения *не признается ошибкой*, продавец отражает доход в виде превышения выручки от реализации товара, определенной исходя из установленной дополнительным соглашением цены товара, над выручкой, определенной исходя из первоначально установленной договором цены товара, в составе доходов от реализации того отчетного (налогового) периода, в котором между сторонами было подписано соответствующее дополнительное соглашение.

При применении подхода, в соответствии с которым увеличение цены товаров на основании дополнительного соглашения *признается ошибкой*, положения

абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ не применяются, и налоговые обязательства продавца должны быть увеличены за тот налоговый (отчетный) период, в котором была произведена отгрузка товаров. В этом случае должна быть подана уточненная налоговая декларация за указанный налоговый период с одновременной доплатой налога в бюджет, а также уплатой пени.

Учитывая налоговые последствия, применение первого подхода, в соответствии с которым увеличение цены товаров на основании дополнительного соглашения отражается в налоговом учете продавца в периоде подписания такого дополнительного соглашения, сопряжено с риском предъявления претензий со стороны налоговых органов в связи с признанием такого порядка неправомерным.

Налог на прибыль организаций (для покупателя). Для определения налоговых последствий увеличения цены договора для покупателя также имеет значение квалификация такого изменения.

Если увеличение цены товаров на основании дополнительного соглашения *не признается ошибкой*, покупатель вправе отразить расходы в виде превышения затрат на приобретение товара, определенных исходя из установленной дополнительным соглашением цены товара, над затратами, определенными исходя из первоначально установленной договором цены товара, в составе расходов текущего отчетного (налогового) периода.

Если же увеличение цены товаров на основании дополнительного соглашения *признается ошибкой*, покупатель, руководствуясь абз. 3 п. 1 ст. 54 НК РФ, также вправе отразить дополнительно возникшие расходы в текущем отчетном (налоговом) периоде, поскольку в связи с увеличением цены ранее поставленных товаров у него фактически произошло завышение доходов периода поставки, что, в свою очередь, привело к излишней уплате налога за соответствующий период.

Если увеличение цены договора произошло вследствие невыполнения одной из сторон договора изначально установленных договором условий, налоговые

последствия будут теми же, что и в случае увеличения цены на основании дополнительного соглашения.

Налоговые последствия в случае изменения цены договора без изменения цены единицы товара

Для целей налогообложения премия, не изменяющая стоимость отгруженных товаров, отражается у выплачивающей ее стороны в составе внереализационных расходов, а у получающей стороны — в составе внереализационных доходов (подп. 19¹ п. 1 ст. 265 и ст. 250 НК РФ соответственно). На основании п. 2¹ ст. 154 НК РФ такая премия не учитывается при определении налоговой базы по НДС.

Налоговые риски в случае переквалификации дополнительного соглашения об изменении цены договора в договор дарения

Дополнительное соглашение об изменении цены договора, заключенное сторонами после фактического исполнения обязательств по такому договору, может быть квалифицировано налоговыми органами в качестве притворной сделки, совершенной с целью прикрыть сделку по дарению.

В случае такой квалификации при изменении цены договора в сторону *уменьшения* продавцу будет отказано в отнесении на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль суммы денежных средств, подлежащей возврату покупателю в связи с уменьшением стоимости ранее отгруженного товара, со ссылкой на п. 16 ст. 270 НК РФ.

Кроме того, не исключен риск отказа продавцу в праве на вычет НДС, приходящегося на уменьшение стоимости ранее отгруженного товара.

Если по соглашению сторон цена договора, напротив, будет увеличена, то аналогичные налоговые риски возникнут у покупателя.

Окончание в следующем номере. ©

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

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

НДС по командировочным расходам: к вычету принимаем?



С.М. Горохов
ведущий юрисконсульт
«ФБК Право»

В Налоговом кодексе РФ установлено, что в общем случае одним из обязательных условий применения вычета налога на добавленную стоимость является фактическое наличие у налогоплательщика счета-фактуры. Но применимо ли это к ситуации, когда расходы относятся к командировке?



Д.М. Иванов
юрист «ФБК Право»

Рассмотрим условную ситуацию. Сотрудник Общества по приезде из командировки представил авансовый отчет с приложением в качестве документов, подтверждающих проживание в гостинице, счета за проживание (в произвольной форме, не являющейся бланком строгой отчетности (БСО)) и кассового чека. В обоих документах выделена сумма НДС. Правомерно ли принятие к вычету НДС на основании представленных документов без представления счета-фактуры?

Согласно п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), в случае приобретения этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых НДС, после принятия на учет таких товаров (работ, услуг) на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных п. 3, 6–8 ст. 171 НК РФ.

Согласно п. 7 ст. 171 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, уплаченные по расходам на командировки (расходам по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наем жилого помещения), принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

Таким образом, вычет по расходам на командировки (включая наем жилого помещения) может производиться и на основании иных документов.

В соответствии с п. 18 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость (Приложение № 4 к Постановлению Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость»; далее — Правила ведения книги покупок), при приобретении услуг по найму жилых помещений в период служебной командировки работников в книге покупок регистрируются счета-фактуры либо заполненные в установленном порядке бланки строгой отчетности или их копии с выделенной отдельной строкой суммой НДС, выданные работнику и включенные им в отчет о служебной командировке.

Данный механизм применения вычетов исходит из того, что работодатель не вступает в непосредственные отношения с гостиницей, а по-

требителем гостиничных услуг является работник. По этой причине счета-фактуры гостиницами в ряде случаев могут не выставляться, а на основании п. 7 ст. 168 НК РФ факт оказания гостиничных услуг подтверждается бланками строгой отчетности, выписываемыми гостиницей работникам¹. Связь гостиничных услуг, непосредственно потребленных работником, с облагаемой НДС деятельностью его работодателя-налогоплательщика устанавливается на основании отчета работника о служебной командировке (авансового отчета).

Как указал Минфин России в письме от 14 октября 2015 г. № 03-07-14/58804, п. 7 ст. 171 НК РФ с учетом п. 18 Правил ведения книги покупок предусмотрено исключение в отношении вычетов НДС по услугам по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также на наем жилых помещений в период служебной командировки, которые производятся на основании бланков строгой отчетности, оформленных на командированного работника, с выделением суммы НДС отдельной строкой.

В письме ФНС России от 9 января 2017 г. № СД-4-3/2@ указано, что оформленный на командированного сотрудника бланк строгой отчетности, в котором указана сумма НДС, является основанием для вычета налога, уплаченного за услуги гостиниц.

В письме от 19 июля 2013 г. № 03-07-11/28554 Минфин России также указывает на БСО, в котором указана сумма НДС, как на одно из оснований для принятия к вычету НДС по услугам гостиниц. В то же время в указанном письме Минфин России предъявляет дополнительные требования к применению вычета по НДС на основании счета-фактуры, выставленного за услуги гостиниц, а именно наличие документов, подтверждающих фактическую уплату НДС (в том числе кассового чека с выделенной суммой НДС отдельной строкой). Аналогичный вывод содержит письмо Минфина России от 3 апреля 2013 г. № 03-07-11/10861.

В письме от 7 августа 2009 г. № 03-01-15/8-400² Минфин России прямо указал, что кассовый чек в качестве

основания для применения вычета по НДС принят быть не может.

Разъяснения, в какой-либо мере допускающие применение вычета по НДС по услугам гостиниц на основании счета гостиницы (не являющегося БСО) и чека ККТ (с выделенной или не выделенной суммой НДС), ни Минфином России, ни налоговой службой не выпускались.

Суды кассационной инстанции в ряде случаев допускают возможность использования чека ККТ в качестве подтверждения права на вычет НДС по расходам на командировки, рассматривая в качестве обязательного условия лишь выделение в таких чеках строки с уплаченной суммой НДС.

Например, ФАС Волго-Вятского округа в Постановлении от 28 августа 2006 г. по делу № А29-8205/2005А отклонил довод налогового органа о том, что услуги гостиниц должны оформляться только бланками строгой отчетности формы 3-Г «Счет», утвержденными приказом Минфина России от 13 декабря 1993 г. № 121, на том основании, что данный вывод не был основан на нормах действующего законодательства о налогах и сборах, поскольку налоговый орган устанавливает дополнительные требования к оформлению подтверждающих командировочные расходы документов, а это ведет к значительному ограничению прав налогоплательщика при применении налоговых вычетов. Суд посчитал правомерным применение вычета НДС по услугам проживания в гостиницах на основании кассовых чеков об оплате услуг гостиниц, в которых содержались все предусмотренные сведения и реквизиты, в том числе налог, включенный в общую цену услуги.

ФАС Московского округа в Постановлении от 25 июля 2006 г. № КА-А41/6528-06 сделал вывод, что суммы НДС по командировочным расходам, предъявляемые к вычету, могут подтверждаться не только счетами-фактурами, но и иными документами (в том числе чеками ККТ, как в рассматривавшемся деле), а выделение в них отдельной строкой НДС не является обязательным условием для принятия указанных сумм налога к вычету.

Также положительное решение по вопросу о возможности применения вычета НДС по услугам гостиницы на основании кассового чека принято ФАС Центрального округа (см. Постановление от 8 сентября 2006 г. по делу № А54-475/2006-С2).

Однако анализ арбитражной практики показал, что практически все случаи, когда суды допускали возможность применения вычета НДС по услугам гостиниц без БСО или счета-фактуры гостиницы, имели место до 2010 г., т.е. приведенная практика уже не является актуальной на данный момент.

¹ Согласно п. 7 ст. 168 НК РФ при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования, установленные п. 3 и 4 ст. 168 НК РФ, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

² Данное письмо разъясняло нормы Постановления Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. № 914 «Об утверждении Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость», в котором требования к документам, подтверждающим вычет НДС при командировках, формулировались аналогично п. 18 Правил ведения книги покупок.

Споры по рассматриваемой проблеме, относящиеся к налоговым периодам после 2010 г., авторами не выявлены.

Таким образом, учитывая положения законодательства, разъяснения контролирующих органов и сложившуюся судебную практику, применение вычета НДС по услугам гостиниц при отсутствии у налого-

плательщика БСО или счета-фактуры на такие услуги может повлечь за собой негативные налоговые последствия. ©

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



УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Проблемы документального подтверждения права на применение нулевой ставки по НДС при реализации автомобилей, экспортированных из РФ своим ходом



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

На практике плательщики НДС часто сталкиваются с проблемой документального подтверждения своего права на применение нулевой ставки по НДС при осуществлении той или иной операции. Рассмотрим данную проблему на примере реализации автомобиля, экспортированного из Российской Федерации своим ходом. Приведем совокупный и системный анализ норм законодательства о налогах и сборах с учетом последних изменений, таможенного законодательства, а также разъяснений, данных официальными органами. Проведем правовой анализ различных позиций официальных органов по поднятой проблематике.

Проблемы документального подтверждения прав налогоплательщиков в целях налогообложения заслуживают особого внимания, так как зачастую возникают споры между ними и налоговыми органами об обоснованности и документальной подтвержденности, достаточности документов для подтверждения прав, предоставленных нормами Налогового кодекса РФ.

Так, подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ установлено, что объектом обложения НДС признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ налогообложение производится по ставке 0% при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ.

Пунктом 1 ст. 39 НК РФ регламентировано, что реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу — на безвозмездной основе.

Согласно ст. 230 Федерального закона от 27 ноября 2010 г. № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» содержание таможенной процедуры экспорта и условия помещения товаров под таможенную процедуру определены соответственно ст. 212 и 213 Таможенного кодекса Таможенного союза (ТК ТС).

На основании п. 1 ст. 212 ТК ТС экспорт — таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся за пределы таможенной территории Таможенного союза и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами. Документальному подтверждению права на применение нулевой ставки по НДС при реализации автомобилей, экспортированных из РФ, посвящена ст. 165 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 165 НК РФ при реализации товаров, предусмотренных подп. 1 и (или) 8 п. 1 ст. 164 НК РФ, для подтверждения обоснованности применения ставки 0% (или особенностей налогообложения), а также налоговых вычетов в отношении операций по реализации сырьевых товаров, указанных в абз. 3 п. 10 данной статьи, в налоговые органы, если иное не предусмотрено п. 2 и 3 данной статьи, представляются следующие документы:

- 1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы единой таможенной территории Таможенного союза и (или) припасов за пределы РФ;
- 2) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории РФ и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией;
- 3) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории РФ.

Так, в силу подп. 4 п. 1 ст. 165 НК РФ налогоплательщики представляют в налоговые органы копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с соответствующими отметками таможенных органов. При этом плательщики могут представить любой из перечисленных документов с учетом особенностей, предусмотренных данным подпунктом.

Обратите внимание: п. 1 ст. 165 НК РФ (в редакции Федерального закона от 30 мая 2016 г. № 150-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации») применяется в отношении сумм НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым в операциях

по реализации товаров, указанных в подп. 1 (за исключением сырьевых товаров) и (или) 6 п. 1 ст. 164 данного документа, и принятым на учет с 1 июля 2016 г., что установлено ч. 2 ст. 2 Закона № 150-ФЗ.

Таким образом, мы видим, что законодатель не устанавливает в главе 21 НК РФ каких-либо жестких требований к документальному подтверждению права налогоплательщика на применение нулевой ставки по НДС при реализации автомобилей, экспортированных из РФ своим ходом. Однако налогоплательщики все равно задаются вопросом, каким именно документом лучше подтвердить данное право, чтобы у налогового органа не возникло вопросов и сомнений, какие реквизиты должны содержать данные документы и т.д.

По рассматриваемому вопросу имеются разъяснения официальных органов.

Так, в частности, в письме Минфина России от 3 марта 2017 г. № 03-07-14/12136 указано, что для подтверждения обоснованности применения ставки НДС в размере 0% при реализации автомобилей, вывезенных в таможенной процедуре экспорта своим ходом, в налоговый орган могут представляться любые документы, на которых таможенным органом проставляются соответствующие отметки, подтверждающие убытие таких автомобилей с территории РФ.

Ранее, в письме Минфина России от 7 августа 2015 г. № 03-07-08/45782, сообщалась аналогичная информация: действующие нормы НК РФ не препятствуют применению нулевой ставки по НДС в случае реализации товаров, в том числе автомобиля, иностранному гражданину на основании договора на поставку товаров. Операция по реализации российской организацией автомобиля, вывозимого из РФ в таможенной процедуре экспорта своим ходом, на основании контракта с иностранным гражданином на поставку указанного автомобиля подлежит обложению НДС по нулевой ставке при условии представления в налоговый орган документов, предусмотренных п. 1 ст. 165 НК РФ.

Аналогичный вывод еще давно был высказан в письме Минфина России от 5 июня 2006 г. № 03-04-08/111.

Обратите внимание: ранее, в письме ФНС России от 2 июня 2014 г. № ГД-4-3/10441, указывалось, что если реализуемым товаром является транспортное средство, которое перемещается с территории РФ на территорию другого государства — члена Таможенного союза своим ходом без использования других транспортных средств, то в пакете документов, подтверждающих обоснованность применения налоговой ставки 0% по такой реализации товаров, транспортные (товаросопроводительные) документы не представляются.

Следует также иметь в виду, что данный подход устарел, а разъяснения являются неактуальными, поскольку на сегодняшний день не важно, на территорию какого государства экспортируется автомобиль своим ходом — участника Таможенного союза или нет. В любой ситуации в случае экспорта автомобиля своим ходом необходимо документально подтвердить право налогоплательщика на применение нулевой ставки по НДС. Данное правило применяется, только если автомобиль реализуется иностранному лицу.

Таким образом, из совокупного и системного анализа приведенных норм НК РФ и разъяснений официального органа следует вывод, что для подтверждения права на применение нулевой ставки НДС при реализации автомобилей, экспортированных из РФ своим ходом, можно предоставить в налоговый орган любой

из документов, поименованных в п. 1 ст. 165 НК РФ. Главное, чтобы такой документ в обязательном порядке содержал в себе отметку таможенного органа, которая подтверждает убытие автомобиля с территории РФ.

Также следует иметь в виду, что при применении норм п. 1 ст. 165 НК РФ необходимо руководствоваться и положениями приказа ФНС России от 5 октября 2015 г. № ММВ-7-6/438⁰² «О проведении пилотного проекта по приему от налогоплательщиков в электронной форме реестров сведений из документов, предоставляемых в обоснование применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных подпунктами 1, 3, 9 и 9¹ пункта 1 статьи 165 НК РФ, и их обработке в информационной системе налоговых органов». ©



ПОЗИЦИЯ КОМПАНИИ «ФБК»

Подарок с нагрузкой



Д.И. Парамонов
адвокат «ФБК Право»,
практика налогового
консалтинга

Передача акций или иным образом оформленных прав на получение части прибыли предприятия (так называемые опционные программы) служит широко распространенным инструментом мотивации сотрудников из числа наемных руководителей (директоров) предприятий за рубежом. Создание транснациональными корпорациями дочерних компаний в России не могло не привести к внедрению аналогичной практики и в нашей стране.

Как правило, соответствующие права работников оформляются путем выдачи особого рода прав участия в прибыли. При этом соответствующие опционные программы охватывают всех сотрудников международного холдинга, т.е. специальные права участия выпускаются головной компанией группы в соответствии с применимым правом иностранного государства.

В результате работающий в России менеджер, участвуя в такой опционной программе, имеет возможность приобрести данные права участия в прибыли головной компании всего холдинга.

Основные особенности прав участия обычно заключаются в следующем:

- » они предоставляют право на получение ежегодных дивидендов от материнской компании холдинга (при этом минимальная сумма дивидендов не гарантирована);
- » владелец не может участвовать в принятии управленческих решений;
- » минимальный и максимальные сроки владения такими правами ограничены (например, минимальный срок владения — 5 лет, а максимальный — 10 лет), в пределах заданного периода сотрудник может продать права обратно по установленной предприятием цене либо они будут выкуплены по окончании срока владения.

Однако условия опционной программы зачастую предусматривают, что при оплате пакета определенного размера работник получает некоторое количество бонусных прав участия бесплатно. На практике данные акции оплачиваются за счет непосредственного работодателя участника опционной программы.

Возникает вопрос: должна ли в такой ситуации российская компания начислить НДФЛ по бонусным правам участия, которые были предоставлены работнику бесплатно при выкупе необходимого размера пакета в рамках опционной программы?

Как известно, при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 210 НК РФ).

Если права участия не могут быть трансформированы в ценные бумаги, то они представляют собой имущественные права на получение доходов от деятельности материнской компании, аналогичных дивидендам, получаемым владельцами акций.

При получении налогоплательщиком дохода от организаций в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 105³ НК РФ (п. 1–2 ст. 211 НК РФ).

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относится, в частности, оплата (полностью или частично) за него организациями имущественных прав в интересах налогоплательщика.

Оплата дополнительного (бонусного) пакета прав участия работнику за счет работодателя осуществляется исключительно в интересах работника, оплата бонусного пакета прав участия не влечет для самого работодателя каких-либо экономических выгод.

Не может быть признана такая оплата бонусных прав и разновидностью компенсационных выплат в целях ст. 217 НК РФ, поскольку она не связана непосредственно с выполнением работником трудовых обязанностей.

Следовательно, в подобной ситуации работник получит доход в натуральной форме вследствие оплаты за него работодателем стоимости бонусного пакета прав участия.

По общему правилу для целей налогообложения цена товаров (работ, услуг), применяемая сторонами сделки, признается рыночной (п. 3 ст. 105³ НК РФ).

Поскольку работник и работодатель не являются взаимозависимыми лицами (ст. 105¹ НК РФ), налоговая база будет равна стоимости прав участия, оплачиваемой организацией.

Согласно п. 1, 4 и 5 ст. 226 НК РФ при выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме удер-

жание исчисленной суммы налога производится российской организацией как налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. Удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

Поскольку именно российская организация выплачивает заработную плату работнику, то после оплаты в его интересах бонусного пакета прав участия она должна удержать НДФЛ за счет работника.

Применимая налоговая ставка составляет 13% (п. 1 ст. 224 НК РФ).

Судебная практика или разъяснения контролирующих органов, опровергающие изложенный порядок налогообложения доходов работников, пока отсутствуют.

Налог с доходов в виде процентов, получаемых работником в связи с наличием у него прав участия в прибыли материнской компании группы, и выкупной стоимости прав участия должен будет уплачиваться работником самостоятельно (ст. 228 НК РФ).

Отметим, что для работника выгоднее, если права участия оформлены в виде акций специального класса или иных ценных бумаг, поскольку в качестве расходов, связанных с безвозмездным получением ценных бумаг, может рассматриваться уплаченная со стоимости таких прав сумма НДФЛ, удержанная работодателем (п. 13 ст. 214¹ НК РФ). Правомерность использования аналогичного подхода при получении дохода от продажи имущественных прав с большой вероятностью будет оспорена налоговыми органами (подп. 2 п. 2 ст. 220 НК РФ, письмо УФНС России по г. Москве от 1 марта 2010 г. № 20-14/4/020643⁰). ©

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

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

Исследования ФБК

Эксперты Экономического клуба ФБК — о проекте федерального бюджета

24.10.2017

Удалось ли преодолеть зависимость от сырьевых доходов, на ком отразится запланированное снижение расходов, что будет с бюджетами регионов? Эти и другие вопросы обсудили эксперты Экономического клуба ФБК.

Директор Института стратегического анализа ФБК Игорь Николаев, открывая клуб, отметил, что проект федерального бюджета на 2018 г. имеет три основные особенности: излишнюю жесткость, предвыборный характер и усиление ручного управления. Под жесткостью подразумевается отсутствие роста расходов, а после 2018 г. и существенное их сокращение, что, по мнению И. Николаева, отрицательно скажется на темпах экономического развития: «К тому же бюджет имеет явно выраженный предвыборный характер, когда в следующем году расходы на социально значимые строки — здравоохранение, образование и ЖКХ — вырастут на 18, 9 и 73% соответственно. А уже в 2019 г. эти расходы будут значительно снижены. И далее, к 2020 г. на так называемые общенациональные вопросы планируется тратить до 400 млрд руб., что сравнимо с расходами на образование. Как правило, из этой строки финансируются отдельные решения президента, т.е. расходы на ручное управление экономикой. Еще два года назад на эти цели было заложено лишь 1,5 млрд руб.».

Директор Центра исследований международной торговли РАНХиГС Александр Кнобель, согласившись с предвыборным характером бюджета, отметил, что реальные расходы будут очень сильно отличаться от проектных, в которых не учтены расходы из региональных бюджетов и внебюджетных фондов. Он предположил, что по отношению к ВВП бюджет-2018 будет очень похож на бюджет текущего года. «А вот сама структура федерального бюджета намного лучше, чем в 2015–2016 гг., и это очевидно. Например, наблюдается снижение расходов на оборону, безопасность и правоохранительную деятельность и идет смещение в сторону образования, науки и здравоохранения», — отметил эксперт.

Директор региональной программы Независимого института социальной политики Наталья Зубаревич также выразила надежду на то, что расходы на национальную оборону продолжат снижаться, а бюджет станет более социально направленным. Она отметила, что в первом полугодии текущего года соцрасходы в региональных бюджетах росли, однако нет уверенности, что тенденция сохранится. «Однако больше волнует снижение уровня трансфертов — сокращение финансовой помощи федерального бюджета региональным. Если этот тренд сохранится, то регионам



придется сокращать все без исключения расходы, в том числе и социальные», — подчеркнула Н. Зубаревич.

Директор Центра развития НИУ «Высшая школа экономики» Наталья Акиндинова отметила, что проект бюджета опирается на небазовый экономический прогноз. Так, при заложенном снижении цены на нефть ожидаются темпы роста экономики в пределах 2% в год и выше, а рост инвестиций — 5–6% в год. «Это сложно себе представить. Экономический рост текущего года обусловлен ростом цены на нефть. И даже если она останется прежней, то, по нашим оценкам, возможен рост не более чем 1% в год», — добавила Н. Акиндинова.

Экономический клуб ФБК — уникальная дискуссионная площадка, которая предоставляет возможность представителям СМИ встречаться с известными экономистами, политиками и чиновниками для профессионального обсуждения широкого круга экономических вопросов. В рамках Клуба проходят также презентации аналитических докладов компании «ФБК».

<http://www.fbk.ru/press-center/news/eksperty-ekonomicheskogo-kluba-fbk-o-proekte-federalnogo-byudzhet/>

Конференции

ФБК на конференции CFO Russia

02.10.2017

Старший менеджер департамента международной отчетности ФБК Ксения Ширикова выступила на Восьмой ежегодной конференции «МСФО: практика применения», организованной порталом CFO-Russia.ru и Клубом финансовых директоров.

Мероприятие, участниками которого стали руководители отделов МСФО, главные бухгалтеры, финансовые директора, дало возможность получить ответы на самые актуальные вопросы по подготовке МСФО-отчетности, а также перенять передовой опыт коллег.

Ксения Ширикова осветила вопросы применения нового стандарта IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями», а также потенциальные сложности и эффекты, которые он окажет на различные отрасли. «Стандарт вступает в силу 1 января 2018 г., и осталось совсем немного времени, чтобы подготовиться к переходу и учесть последствия новых требований, которые будут отличаться для разных организаций. Поэтому уже сегодня нужно оценить масштаб этих последствий, чтобы иметь возможность своевременно изменить бизнес-процессы и учетные системы», — отметила К. Ширикова.

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

ФБК Грант Торнтон на круглом столе сети Глобального договора ООН

05.10.2017

Партнер ФБК Грант Торнтон Владимир Скобарев принял участие в круглом столе «Глобальный договор ООН как инициатива в сфере устойчивого развития». Мероприятие прошло в Санкт-Петербурге, и его организаторами выступили Ассоциация «Национальная сеть Глобального договора» и Ленинградская областная торгово-промышленная палата.

Владимир Скобарев выступил с докладом об интеграции инструментов устойчивого развития в стратегии российских компаний. «Обсуждение показало, что это непростая задача. Однако ФБК Грант Торнтон имеет все возможности для поддержки компаний при разработке ими стратегий устойчивого развития», — отметил партнер ФБК Грант Торнтон.

В мероприятии также приняли участие представители федеральных министерств, региональных властей, торгово-промышленных палат России и Ленинградской области, Ассоциации Глобального договора, крупного бизнеса, а также ведущие эксперты в сфере устойчивого развития.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk-grant-tornton-na-kruglom-stole-seti-globalnogo-dogovora-oon/>

Роспотребнадзор и ФБК представили доклад о защите прав потребителей в финансовой сфере

20.10.2017

Консультанты **ФБК** выступили организаторами международной конференции, посвященной выявлению лучших практик государственного регулирования в сфере защиты прав потребителей финансовых услуг и презентации публичного доклада «О состоянии защиты прав потребителей в финансовой сфере в 2016 году». Доклад был подготовлен Роспотребнадзором совместно с ФБК Грант Торнтон в рамках проекта Российской Федерации и Всемирного банка «Содействие повышению уровня финансовой грамотности населения и развитию финансового образования в Российской Федерации».

Как отметила **директор департамента консультационных услуг государственному сектору ФБК Ирина Дубинина**, подобные мероприятия компания проводит уже несколько лет, но в этом году в конференции приняли участие зарубежные эксперты, представители национальных регуляторов стран СНГ, что сделало ее по-настоящему международным событием. «Отрадно, что доклад, подготовленный ФБК, получил высокую оценку как со стороны Роспотребнадзора и Минфина России, так и со стороны экспертного сообщества. Мы надеемся, что он будет также интересным и полезным для потребителей финансовых услуг», — подчеркнула она.

В конференции участвовали представители Минфина России, Роспотребнадзора и его территориальных органов, Банка России, Верховного Суда РФ, банковского сообщества, международных организаций и общественных объединений потребителей. Участники ознакомились с особенностями регулирования в сфере защиты прав потребителей финансовых услуг и обсудили возможности применения лучших зарубежных практик в Российской Федерации.

http://www.fbk.ru/press-center/news/rospotrebнадзор-i-fbk--predstavili_-doklad-o-zashchite-prav-potrebiteley-v-finansovoy-sfere/

Новые проекты ФБК

R.O.C.S. — новый клиент ФБК Грант Торнтон

10.10.2017

Эксперты ФБК Грант Торнтон проведут оценку нематериальных активов — перспективных разработок в медицинской сфере компании R.O.C.S.

«У нас есть большой опыт работы в сфере инноваций в медицинской отрасли. Новая задача, в свою очередь, интересна тем, что патенты, которые нам предстоит оценить, являются привлекательными в том числе для зарубежных инвесторов», — отметил **директор департамента оценки ФБК Станислав Новиков**.

Торгово-промышленная группа компаний «Диарси» (R.O.C.S.) — российская компания, один из лидеров в области производства инновационной продукции по уходу за полостью рта, косметики, медицинских изделий, ингредиентов и фармацевтических субстанций. Компания получила более 50 патентов на формулы продуктов по всему миру.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/rocs-novyuy-klient-fbk-grant-tornton/>

При поддержке «ФБК Право» разработана программа лояльности для держателей банковских карт «Мир»

26.10.2017

Юристы «ФБК Право» и консультанты ФБК оказали консультационную поддержку «Национальной системе платежных карт» (НСПК — оператор карт «Мир») в запуске программы лояльности, первый этап которой стартовал в Москве и Московской области.

Команда ведущих специалистов компании оценила правовые и налоговые риски, разработала договорную модель и юридическую структуру программы, регламентирующие документы, включая правила программы, и формы договоров, а также порядок ведения бухгалтерского учета соответствующих операций.

Как отметил **партнер «ФБК Право» Александр Ермоленко**, «мы всегда с удовольствием беремся за такие сложные проекты. У нас накоплен большой опыт сопровождения программ лояльности, и в этот раз мы смогли реализовать самые лучшие свои наработки».

Сейчас по программе лояльности пользователям карт «Мир» более чем 20 банков доступен возврат денежных средств — кешбэк (cash back) от покупок по акциям, предложенным торговыми предприятиями различных категорий на специальном портале. До конца года к программе подключатся крупнейшие по эмиссии карт «Мир» российские банки.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/pri-podderzhke-fbk-pravo-razrabotana-programma-loyalnosti-dlya-derzhateley-bankovskikh-kart-mir/>

Наши события

Сайт «ФБК Право» вошел в ТОП-3 конкурса Best Law Firm Website 2017

04.10.2017

По версии правового журнала *Legal Insight*, сайт «ФБК Право» признан одним из самых полезных сайтов юридической фирмы, попав в ТОП-3 конкурса *Best Law Firm Website 2017*.

В этом году полезность рассматривалась по 12 параметрам, важнейшими из которых можно назвать наличие мобильной версии, удобство навигации, скорость загрузки, присутствие в социальных сетях. Также были

отмечены активный маркетинг, аналитические материалы и новости, удобство поиска способа контакта.

«Сайт “ФБК Право” не только приятный на вид, но и полезный по информационному наполнению. Из трех победителей это, пожалуй, сайт с наибольшим объемом аналитики, что и понятно: фирма существует давно, юристов много», — подчеркивают организаторы конкурса.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/sayt-fbk-pravo-voshel-v-top-3-konkursa-best-law-firm-website-2017/>

Аудиторы ФБК Грант Торнтон прошли повышение квалификации

12.10.2017

Все аттестованные аудиторы ФБК Грант Торнтон прошли предусмотренную федеральным законодательством обязательную 40-часовую программу повышения квалификации. Обучение было проведено **Экономико-правовой школой ФБК (ЭПШ ФБК)**.

Ежегодное повышение квалификации является необходимым условием для продления профессионального аттестата, дающего право подписывать аудиторские заключения. Все аудиторы, имеющие аттестаты, обязаны пройти обучение в специально аккредитованном учебном центре при саморегулируемой организации (СРО) аудиторов, членами которой они являются.

ЭПШ ФБК аккредитована при СРО ААС и ИПБ России и регулярно проводит обучение по повышению квалификации профессиональных аудиторов и бухгалтеров.

Саморегулируемая организация аудиторов Ассоциация «Содружество» (СРО ААС) — профессиональное объединение ученых и практиков бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа. СРО ААС утверждает программы повышения квалификации, а также ведет контроль их исполнения.

Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (ИПБ России) — крупнейшее некоммерческое профессиональное объединение бухгалтеров и аудиторов в России.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/auditory-fbk-grant-tornton-proshli-povyshenie-kvalifikatsii/>

Разговоры о бизнесе с «Ъ»: интервью с Сергеем Шапигузовым

13.10.2017

Видеозапись интервью

Издательский дом «Коммерсантъ» в рамках проекта «Разговоры о бизнесе» продолжает серию встреч с бизнесменами России. В этот раз руководитель отдела финансов газеты «Коммерсантъ» Ксения Дементьева беседует с одним из основателей, **президентом ФБК Грант Торнтон Сергеем Шапигузовым**.

Ведущая: Несмотря на общие каникулы, на рынке аудита «горячая» пора. Идет обсуждение смены регулятора. Как вы в целом, как глава одной из крупнейших аудиторских компаний в России, относитесь к происходящему? И насколько логичными и обоснованными считаете данные перемены?

Сергей Шапигузов: Мы этих перемен на самом деле давно уже ждем. И мне кажется, что то, что предполагается изменить, будет на пользу пре-

жде всего не аудиту, а на самом деле нашей экономике, нашему бизнесу. Мне кажется, здесь требуются какие-то генетические изменения, а они никогда не бывают быстрыми. Поэтому ЦБ сейчас очень неплохо проанализировал нынешнюю ситуацию. И те решения, которые он предлагает, — это те решения, которые многие аудиторы (ну, в том числе и я) считают необходимыми уже давно.

В.: Но, несомненно, те реформы, которые предлагает ЦБ, приведут к сокращению числа игроков на рынке. По вашим ощущениям, сколько аудиторов достаточно в России? И сколько может остаться после реформ ЦБ?

С.Ш.: Аудит — это довольно сложная технология, которая требует большого количества людей, специализирующихся по разным направлениям. Это и планирование аудита, это контроль, это и документирование, это контроль за соблюдением стандартов, разработка всевозможных методик. Только большая фирма способна вообще проводить аудит крупных компаний.

В.: Сейчас у нас более четырех тысяч компаний. По-вашему, сколько из них способно работать с крупными игроками?

С.Ш.: Вот это хороший вопрос. Я бы так сказал: после завершения реформы может остаться от 800 до 1500 аудиторских компаний (это не моя оценка). А сколько из них способно реально работать с большими, крупными компаниями — то, мне кажется, в современных условиях эти компании уже существуют, они работают. Я думаю, что это не больше...

В.: Шести?

С.Ш.: Нет. Ну, все-таки давайте мы расширим немножко круг. Скорее всего, я бы сказал... я сначала хотел сказать 20, потом подумал, что, может быть, и 30 неплохо. Нет, 30 я не смог бы назвать. Даже 20, наверное, с трудом назову компаний, которые могли бы действительно проводить полноценный аудит.

В.: То есть вам в принципе и не о чем беспокоиться? Поскольку вы входите в топ-6.

С.Ш.: Ну да.

В.: Вы являетесь аудитором Банка России. Насколько сложно вашей компании работать именно как аудитору? Ведь ему тоже приходится задавать всякие вопросы и получать разные ответы. И там еще больше, наверное, каких-то секретных моментов, чем в любом банке?

С.Ш.: Такой, так сказать, панегирик в честь Центрального банка нашего. Особенно с приходом нового председателя там проводятся очень серьезные реформы, которые затрагивают практически все абсолютно бизнес-процессы в банке. И мы видим, насколько люди заинтересованы, эффективно работают над тем, чтобы перестроить работу банка на более современный лад. У них это здорово получается. Я очень радуюсь, что у нас есть такие люди и такая команда, которая способна...

В.: И такой клиент.

С.Ш.: Нет, давайте мы «клиент» — за скобки. Просто мне повезло, что я могу увидеть это все.

В.: А какого другого регулятора вы могли бы видеть? Минфин?

С.Ш.: Знаете, я не регулятора бы видел. Мое предложение такое: регулирование отдать ЦБ. А контроль оставить за Минфином.

В.: Мы сейчас с вами много говорили про аудит. А у вас компания все-таки занимается не только аудитом, но также консалтингом и оказывает юридические услуги. Вы давно руководите этой компанией, стоите у ее

источков. Вам что больше интересно и что сейчас является более перспективным направлением? И что все-таки является основной частью вашего бизнеса? И хотели бы вы как-то изменить это соотношение?

С.Ш.: Я считаю, что бизнес держится на четырех китах: это аудит, управленческое консультирование, оценка, и это налоги и право. Что касается последнего, то мы действительно здесь достигли больших успехов — мы входим практически во все международные рейтинги, связанные с оказанием юридических услуг.

В.: А вам лично какое направление более интересно?

С.Ш.: Дело в том, что я вообще-то изначально, работая на кафедре бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности МГУ, больше занимался экономическим анализом. Поэтому для меня всякие аналитические вещи интереснее, чем чисто аудит. Поэтому управленческое консультирование — в таком широком смысле, слияние-поглощение, дью-дил, финансовый анализ...

В.: Вы входите в «большую шестерку». Есть «большая четверка». Насколько вы чувствуете конкуренцию с ними?

С.Ш.: Феномен «большой четверки» — это мировой феномен. И он связан, конечно, прежде всего с транснациональными корпорациями. И в этом смысле «четверка», даже будучи абсолютно национальной компанией, может быть в какой-то стране (но не у нас, правда), она все равно в качестве приоритета — упор делается на «транс», не на «национальное». Потому что основные клиенты «большой четверки» — это глобальные компании. Правда, сейчас в мире, мне кажется, меняется тональность, или ударение поменялось с «транс» на «национальное». Об этом заявляют не только Соединенные Штаты, но и Китай, Индия и многие другие страны. Россия, естественно, в том числе. И в этом смысле мне кажется, что «четверка» была, есть и будет звеном, которое в основном обслуживает интересы транснациональных компаний. Фирмы, которые идут после «большой четверки», все-таки национальные компании, которые осуществляют свой бизнес в интересах этой экономики, этой страны, где они работают, и с теми компаниями, которые прежде всего ориентированы на внутренний рынок.

В.: Давайте поговорим о ваших планах по развитию бизнеса. Какие задачи вы ставите для себя на ближайшее будущее? Или, может быть, у вас появятся какие-то крупные новые интересные клиенты?

С.Ш.: Знаете, я ожидаю, что у нас будет, наоборот, больше средних клиентов.

В.: То есть вы с оптимизмом смотрите в будущее?

С.Ш.: В нашей стране всегда как-то так опасно...

В.: Давать прогнозы?

С.Ш.: Да, делать прогнозы. И, в общем-то, непонятно, что из этого в конечном счете получится. Но хотелось бы, чтобы реально какие-то изменения произошли. Это очень важно для нашей профессии. И было бы здорово, если этим занялся бы Центральный банк — в плане регулирования аудиторской профессии.

В.: Это были «Разговоры о бизнесе» с «Коммерсантом». Сегодня мы встретились и пообщались с Сергеем Шапигузовым. Большое вам спасибо за интересный диалог!

С.Ш.: Вам спасибо! Было очень интересно.

В.: Ждите новых встреч в эфире!

<http://www.fbk.ru/press-center/news/razgovory-o-biznese-s-intervyu-s-sergeem-shapiguzovym/>

ФБК — лидер российского аудита

16.10.2017

Компания «ФБК» заняла первую строчку рейтинга российских аудиторских компаний по версии журнала «Аудит».

В «Рейтинге надежности», который учитывает выручку, репутацию и масштаб компании, ФБК получила высший балл: A+++.

Кроме высоких показателей и востребованности основных услуг — аудита и консалтинга — были отмечены социальная ответственность и благотворительная деятельность компании: ФБК получила диплом лауреата как лучший меценат среди аудиторских организаций России.

Журнал «Аудит» — одно из первых в России профессиональных периодических изданий об аудите, которое выпускается с 1995 г. Рейтинги журнала формируются на основании экспертных опросов, пользуются доверием участников профессионального рынка и применяются при выборе и сравнении аудиторских компаний.

http://www.fbk.ru/press-center/news/fbk--lider-rossiyskogo-audita_/

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

17.10.2017

Международный рейтинг World Tax, выпущенный авторитетным изданием International Tax Review, назвал «ФБК Право» в числе лучших юридических фирм России в налоговой практике.

Персональных рекомендаций удостоены управляющий партнер «ФБК Право» Надежда Орлова, партнер, директор департамента налоговых споров Галина Акчурина, руководитель проектов департамента налоговых споров «ФБК Право» Александр Григорьев и адвокат практики налогового консалтинга Дмитрий Парамонов.

Работа финансовых консультантов ФБК и юристов «ФБК Право» также была высоко отмечена составителями рейтинга в области трансфертного ценообразования World Transfer Pricing.

Международные рейтинги World Tax и World Transfer Pricing публикуются справочником International Tax Review, входящим в издательскую группу Euromoney Legal Media Group. Это одно из самых авторитетных исследований и онлайн-ресурсов для налоговых директоров компаний, руководителей и консультантов. Рейтинг формируется на основе рекомендаций налоговых директоров компаний, консультантов международных корпораций, налоговых советников со всего мира.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/yuristy-fbk-pravo-i-eksperty-fbk-rekomendovany-reytingami-world-tax-2018-i-world-transfer-pricing-20/>

Grant Thornton — лучший работодатель года

31.10.2017

Сеть Grant Thornton International, участником которой является компания «ФБК», удостоена премии «Лучший работодатель года» по версии Международного Бухгалтерского Бюллетеня (International Accounting Bulletin).

Составители рейтинга, назвав выдающимися достижения Grant Thornton International, особо отметили ее стратегию Growing Together 2020, основанную на трансформационном лидерстве и включающую в себя про-

грамму People Experience, ключевым элементом которой является развитие человеческого капитала как основы бизнеса.

Grant Thornton International (GTI) — одна из ведущих мировых аудиторско-консультационных сетей, которая представлена более чем в 130 странах. GTI объединяет независимые аудиторско-консультационные фирмы и пользуется репутацией сети с высокой квалификацией и ответственностью. Объединение независимых аудиторских и консультационных фирм GTI по праву считается одним из мировых лидеров международного аудита и консалтинга.

<http://www.fbk.ru/press-center/news/grant-thornton--luchshiy-rabotodatel-goda/> ©

Подписка на журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации»:



Национальный цифровой ресурс «РУКОНТ»



Агентство «Книга-Сервис»



Объединенный каталог «Пресса России»



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

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

E: fbk@fbk.ru

fbk.ru

© ООО «ФБК», 2017

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

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