



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Вестник

№1 | 2014

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Налог на прибыль организаций, НДС и имущественные налоги: разъяснения экспертов

с. 10

ФАС России разъяснила, какие конструкции считать рекламными

с. 24

Экспортные операции от «А» до «Я»

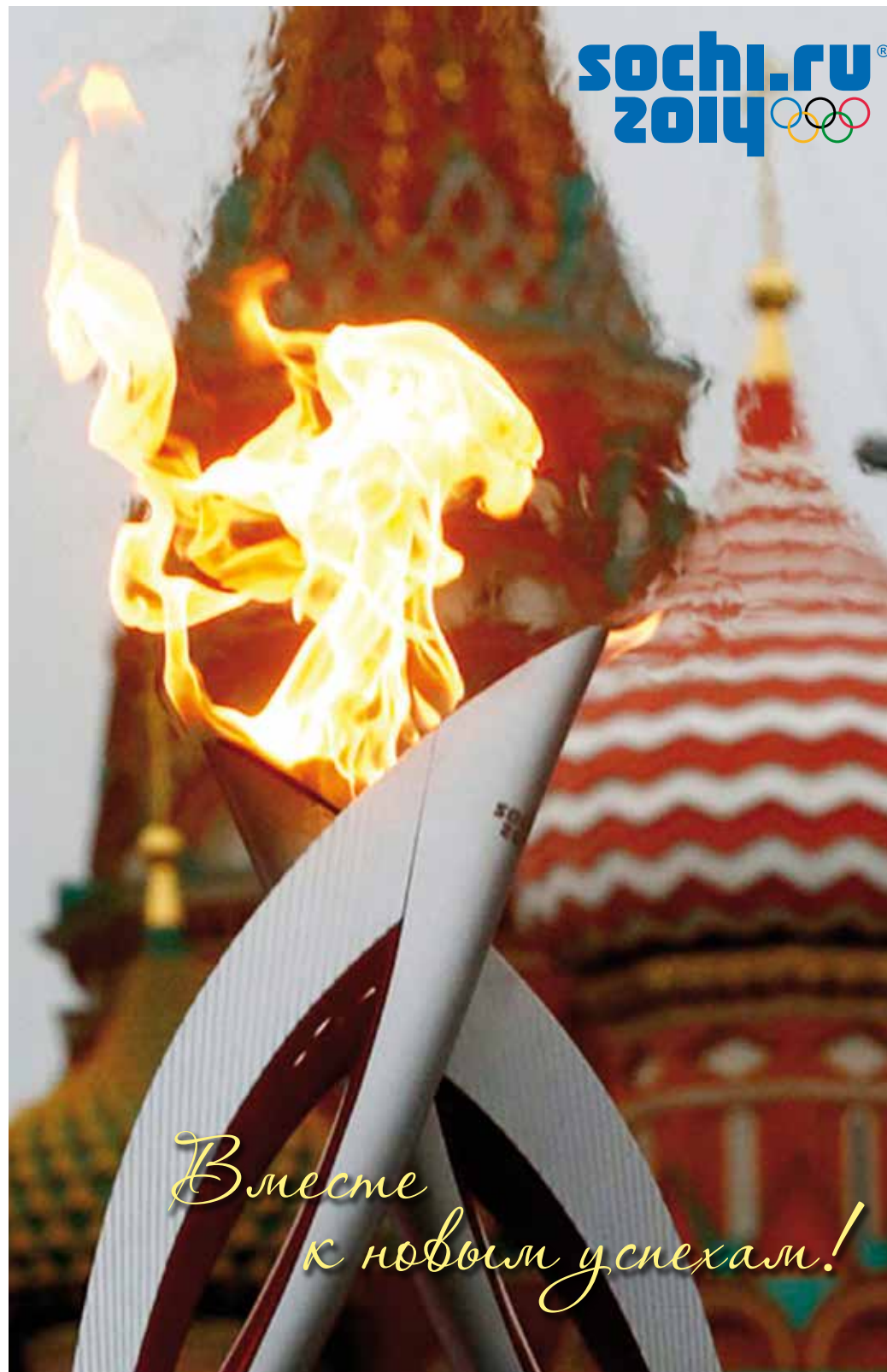
с. 27

Если учредитель забирает часть основных средств

с. 42

Как отправить учредителя в командировку

с. 45



*Вместе
к новым успехам!*



ИПБ России приглашает на диспут по актуальным вопросам налогообложения

Где можно узнать о самых свежих изменениях в законодательстве и лично обсудить сложные рабочие вопросы с ведущими специалистами по налогообложению и налоговому учету, получив практические рекомендации? На диспуте, который организует ИПБ России.

Тема, дата и время проведения	Спикер	Вопросы для обсуждения	Стоимость участия
Экспресс-обзор изменений. Важные аспекты формирования учетной политики на 2014 год 7 февраля 2014 г. с 10:00 до 13:00	Бондаренко Ольга Анатольевна – аттестованный преподаватель ИПБ России, ведущий специалист консультационного центра «Ависта консалтинг», канд. юрид. наук., доцент, аудитор, налоговый консультант, член Научно-экспертного и Учебно-методического советов Палаты налоговых консультантов России	<ul style="list-style-type: none">● Сложные вопросы формирования учетной политики на 2014 год● Обзор спорных ситуаций● Анализ основных изменений, которые оказали влияние на бухгалтерский и налоговый учет, НДС, налог на прибыль организаций	7500 руб.
Декларация по налогу на прибыль – конечный налоговый регистр 17 февраля 2014 г. с 10:00 до 13:00	Рябова Раиса Ивановна – консультант и аттестованный преподаватель ИПБ России, преподаватель Центра подготовки бухгалтеров и аудиторов МГУ им. М.В. Ломоносова, главный редактор журнала «Вопросы налогообложения кредитных организаций», советник налоговой службы II ранга	<ul style="list-style-type: none">● Изменения в главе 25 НК РФ, вступающие в силу в 2014-2015 годах● Алгоритм формирования показателей декларации по налогу на прибыль на основе данных бухгалтерского учета	6500 руб.
Налоговый учет по НДС в 2014 – 2015 годах 12 марта 2014 г. с 10:00 до 13:00		<ul style="list-style-type: none">● Изменения в главе 21 НК РФ, вступающие в силу в 2014-2015 годах● Счета-фактуры (основные, корректировочные, исправленные); универсальный передаточный документ, рекомендуемый ФНС России.● Налоговый учет по НДС у продавца и покупателя в различных ситуациях● Восстановление НДС, ранее принятого к вычету	6500 руб.

Количество участников каждой встречи ограничено – не более 10 человек!
Участники получают сертификаты, подтверждающие повышение профессионального уровня в объеме 10 часов.

Адрес проведения: г. Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3.
Подробнее по тел. + 7 (495) 720-54-55
на сайтах www.ipbr.org и www.ipbmr.ru

8 ЗОЛОТОЙ АКТИВ ИПБ МОСКОВСКОГО РЕГИОНА



Система аттестации ИПБ России позволяет действительным членам получать дополнительные аттестаты. Этой возможностью воспользовались многие бухгалтеры. Но среди членов ИПБ Московского региона есть два человека, которые

получили все возможные аттестаты! Сегодня – рассказ о них.

32 НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ: НОВЫЕ ПРАВИЛА



С 1 января 2014 года вступают в силу изменения, которые в главу 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ внесены Федеральным законом от 02.11.2013 № 307-ФЗ. Теперь для ряда объектов налоговая база определяется на основе кадастровой стоимости.

Д.И. РЯХОВСКИЙ и **С.В. МОЛОСТВОВ** рассматривают новые правила.

36 ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ



Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязал экономические субъекты организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. А экономические субъекты, отчетность которых подлежит обязательному аудиту, должны организовать и осуществлять внутренний контроль бухгалтерского учета и составления отчетности (за исключением случаев, когда руководитель самостоятельно ведет бухгалтерский учет). **Л.В. ЧХУТИАШВИЛИ** предлагает обсудить, что представляет собой внутренний контроль.



Место действия – Московский регион

- 2 Новости региона
- 8 Золотой актив ИПБ Московского региона

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 10 Налог на прибыль организаций
Д.В. Осипов
- 16 Налог на доходы физических лиц
К.В. Котов
- 21 Имущественные налоги
А.В. Сорокин

Профессиональная бухгалтерия

- 24 ФАС России разъяснила, какие конструкции считать рекламными
- 26 Формирование единой правоприменительной практики
- 27 Экспортные операции от «А» до «Я»
Ю.Л. Синицына
- 32 Налог на имущество организаций: новые правила
Д.И. Ряховский, С.В. Молоствов
- 36 Что такое внутренний контроль
Л.В. Чхутиашвили
- 42 Если учредитель забирает часть основных средств
П.Н. Ерин, В.Н. Горностаев
- 45 Как отправить учредителя в командировку
Е.Ю. Хмелькова, Д.В. Игнатьев

Свидетельство о регистрации СМИ ПИ № ФС77-54050 от 30.04.2013 выдано Роскомнадзором. Учредитель: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров Московского региона».

Тел. 8 (495) 411-90-77, e-mail: info@ipbmr.ru

Председатель редакционного совета Л.И. Хоружий, президент ИПБ Московского региона

Научный руководитель журнала И.Н. Ложников, председатель комитета

по бухгалтерскому учету и налогообложению ИПБ Московского региона

Главный редактор Н.В. Иволгина

Дизайн, допечатная подготовка, препресс – ООО «ДизайнПресс»

Подписано в печать 15.01.2014. Формат 60 x 90/8. Тираж 25 000. Отпечатано в России

Новости региона

В Москве прошел конгресс «День профессионального бухгалтера»

28-29 ноября 2013 года, в Москве в концертном зале «Измайлово» ИПБ России провел ежегодный конгресс, посвященный Дню профессионального бухгалтера. Конгресс проводился при поддержке и участии Министерства финансов РФ.

Открылся конгресс красочным лазерным шоу — презентацией ИПБ России. По оценкам участников конгресса, это шоу оказалось неожиданным и очень интересным началом праздника.

С докладом о достигнутых результатах и перспективах развития ИПБ России выступила президент института **Л.И. Хоружий**. Она отметила, что 2013 год ознаменовался вступлением в силу двух федеральных законов, которые оказали особое влияние на профессиональное бухгалтерское сообщество, – закона «О бухгалтерском учете» и закона «Об образовании в РФ», и рассказала о работе института, связанной с реализацией этих законов.

Так, ИПБ России вошел в состав Экспертной группы по вопросам ведения бухгалтерского учета и отчетности субъектами малого предпринимательства, образованной при Минфине России, и в состав рабочей группы при Экспертном

совете по профессиональным стандартам Министерства труда и социальной защиты РФ.

От имени Минфина России с приветствием к участникам конгресса выступил **Л.З. Шнейдман**, директор Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности. Другой представитель Минфина России — **А.С. Кизимов**, заместитель директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики, рассказал о шагах, предпринимаемых для сближения бухгалтерского и налогового учета, правилах контроля трансфертного ценообразования и досудебном урегулировании налоговых споров.

Украшением конгресса стала церемония награждения победителей Всероссийского конкурса на звание «Лучший бухгалтер России – 2013».

В практической части конгресса семинары провели ведущие специалисты по бухгалтерскому учету и налогообложению — **Т.А. Шнайдерман**, **О.А. Бондаренко**, **Т.Л. Крутякова**, **Н.С. Чамкина** и **Е.В. Воробьева**.

Новые формы налоговой отчетности по налогу на имущество организаций

УФНС России по г. Москве сообщает, что утверждены новые формы налоговой отчетности по налогу на имущество организаций (приказ ФНС России от 05.11.2013 № ММВ-7-11/478@, вносящий изменения в приказ от 24.11.2011 № ММВ-7-11/895, зарегистрирован в Минюсте России 19.12.2013 и опубликован в «Российской газете» 20.12.2013).

Приказ вступает в силу по истечении десяти дней со дня его официального опубликования и применяется при представлении декларации по налогу на имущество организаций за налоговый период 2013 года.

Изменения в форме налоговой декларации связаны с необходимостью заполнения кодов по ОКТМО взамен

Церемония награждения победителей Всероссийского конкурса на звание «Лучший бухгалтер России – 2013»



ранее использовавшихся кодов ОКАТО. С 1 января 2014 года соответствующие разделы форм налоговой отчетности заполняются с указанием кодов по ОКТМО, в том числе за налоговый период 2013 года.

Соответствующие разделы налоговой отчетности по новым формам заполняются отдельно по коду вида имущества «железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередачи, а также сооружения, являющиеся неотъемлемой технологической частью указанных объектов» при представлении налоговой декларации по налогу за 2013 год.

Кроме того, существенно изменены разделы 3 форм налоговой отчетности. По итогам 2013 года раздел 3 налоговой декларации должны будут заполнить иностранные организации в отношении имущества, которое до 1 января 2014 года облагалось налогом по инвентаризационной стоимости.

Начиная с представления налоговых расчетов за 1 квартал 2014 года, разделы 3 форм налоговой отчетности будут заполняться в случае, если на балансе российских и иностранных организаций имеются объекты недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость в соответствии с Федеральным законом от 02.11.2013 № 307-ФЗ.

Уточнена очередность списания налоговой задолженности

Федеральным законом от 02.12.2013 №345-ФЗ, вступившим в силу 14 декабря 2013 года, внесены поправки в статью 855 ГК РФ. Данные поправки уточняют очередность списания денежных средств при их недостаточности на счете налогоплательщика в банке. Об этом напоминает УФНС России по Московской области.

Теперь налоговая задолженность списывается в третью очередь наряду с платежами на оплату труда и задолженностью на уплату страховых взносов. Согласно предыдущей редакции указанной статьи, платежи по налогам списывались в четвертую очередь.

К платежам более ранней очереди по-прежнему относятся выплаты по исполнительным документам, предусматривающим перечисление денежных средств для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного жизни

и здоровью, по выплатам работникам, взысканию алиментов.

Новый сервис способствует предупреждению правонарушений

На интернет-сайте ФНС России начал работать новый интерактивный сервис «Решения по жалобам». Запуск сервиса подтверждает взятый налоговой службой курс на повышение ее информационной открытости и доступности для налогоплательщиков.

Интернет-сервис «Решения по жалобам» содержит наиболее значимые решения Федеральной налоговой службы и региональных управлений, принятые по жалобам налогоплательщиков в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

Сервис предоставляет пользователям возможность просмотра в свободном доступе решений, вынесенных вышестоящими налоговыми органами по результатам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб) налогоплательщиков. При этом решения по жалобам, размещаемые на сервисе, не содержат информации, доступ к которой ограничен законодательством Российской Федерации.

Пользователь сервиса может осуществлять поиск решений за определенный период времени по интересующим его реквизитам, в том числе таким, как категория налогоплательщика, тема налогового спора, статья Налогового кодекса РФ.

Решения вышестоящих налоговых органов содержат правовую позицию по многим вопросам налогообложения, что может быть учтено налогоплательщиками в своей деятельности при налоговом планировании и оценке предпринимательских рисков. Таким образом, создание нового электронного сервиса направлено на предупреждение налоговых правонарушений.

Публикация правовых позиций ФНС России позволит формировать единую правоприменительную практику, будет способствовать повышению правовой определенности в применении норм налогового законодательства, соблюдению налоговой дисциплины, а также снижению налоговых рисков налогоплательщиков.

Налог на дорогостоящие автомобили

С 1 января 2014 года вступили в силу поправки, которые в статью 362 НК

Трактату Луки Пачоли 520 лет

В 2014 году знаменитому трактату Луки Пачоли «О счетах и записях» (1494) исполняется 520 лет. Для ИПБ России эта дата – особенная.

Дело не только в том, что положения трактата определили развитие бухгалтерского учета на сотни лет вперед. Для нас очень важно, что в России этот труд известен во многом благодаря первому президенту ИПБ России Ярославу Вячеславовичу Соколову (1938 – 2010).

Огромная часть его исследований в области истории бухгалтерского учета была посвящена изучению и интерпретации положений трактата. В частности, в 1974 году в издательстве «Статистика» было выпущено подготовленное Я.В. Соколовым издание перевода трактата на русский язык (перевод выполнил в 1893 году Э.Г. Вальденберг, а Я.В. Соколов дал к нему подробные комментарии).



РФ внесены Федеральным законом от 23.07.2013 № 214-ФЗ. Установлены особенности налогообложения легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. Как указывает УФНС России по Московской области, изменения направлены на повышение налоговой нагрузки на собственников дорогостоящих транспортных средств.

Так, сумма транспортного налога в отношении легковых автомобилей стоимостью от 3 млн руб. будет исчисляться с применением повышающих коэффициентов, которые представлены в таблице.

Средняя стоимость автомобиля, млн. руб.	Число лет, прошедших с года выпуска	Коэффициент
от 3 до 5	Менее года	1,5
	от 1 до 2 лет	1,3
	от 2 до 3 лет	1,1
от 5 до 10	не более 5	2
от 10 до 15	не более 10	3
свыше 15	не более 20	3

Физические лица будут уплачивать транспортный налог с учетом повышающих коэффициентов в 2015 году по полученным налоговым уведомлениям за 2014 год. А юридические лица, собственники автомобилей стоимостью от 3 млн руб. и выше, обязаны исчислять налог по указанным транспортным средствам с применением повышающих коэффициентов уже с 2014 года.

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей будет устанавливаться Минпромторгом России, а

перечень автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. будет размещаться на официальном сайте указанного министерства не позднее 1 марта.

Уведомления о контролируемых сделках в электронной форме

В соответствии со статьей 105.16 НК РФ налогоплательщики обязаны уведомлять налоговые органы о совершенных ими в календарном году контролируемых сделках, указанных в статье 105.14 НК РФ. Форма уведомления о контролируемых сделках, порядок ее заполнения, а также формат и порядок представления налогоплательщиком уведомления о контролируемых сделках в электронной форме утверждены приказом ФНС России от 27.07.2012 № ММВ-7-13/524@.

Большинством специализированных операторов связи, обеспечивающих обмен открытой и конфиденциальной информацией в рамках электронного документооборота между налоговыми органами и налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами и их представителями, в настоящее время реализована возможность представления уведомлений о контролируемых сделках по телекоммуникационным каналам связи.

УФНС России по г. Москве сообщает, что программный комплекс «Налогоплательщик ЮЛ», разработанный для автоматизации процесса подготовки налогоплательщиками форм документов налоговой и бухгалтерской отчетности, с недавнего времени также обеспечивает возможность формирования уведомлений о контролируемых сделках в электронном виде. Найти и скачать программу можно на сайте ФГУП ГНИВЦ ФНС России (www.gnivc.ru) в разделе «Бесплатное программное обеспечение», подраздел «Программные средства для юридических и физических лиц».

Если размер сформированного файла, содержащего уведомление, превышает ограничения, установленные приказом ФНС России от 09.11.2010 № ММВ-7-6/535@, налогоплательщику необходимо воспользоваться бесплатным программным обеспечением ПК «Tester» (версия 2.52 и выше), разработанным ФГУП ГНИВЦ ФНС России и обеспечивающим деление файла утвержденного формата на несколько

файлов меньшего объема. Программа проверки файлов на соответствие форматам представления в электронном виде налоговых деклараций, бухгалтерской отчетности (программа «Tester») размещена на сайте ФГУП ГНИВЦ ФНС России в разделе «Бесплатное программное обеспечение», подраздел «Программные средства для юридических и физических лиц».

Управление также напоминает о том, что неправомерное непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговый орган уведомления о контролируемых сделках, совершенных в календарном году, формирует состав налогового правонарушения, предусмотренного статьей 129.4 НК РФ.

Кто в 2014 году сохранит право представлять декларации по НДС на бумажных носителях

УФНС России по г. Москве напоминает, что в соответствии с Федеральным законом от 28.06.2013 № 134-ФЗ, начиная с отчетности за первый квартал 2014 года, налоговые декларации по НДС должны представляться только в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, представляющего собой российскую организацию и отвечающего требованиям ФНС России.

Обязанность представлять налоговую декларацию по НДС по установленному формату в электронном виде по ТКС отсутствует в случаях применения:

- упрощенной системы налогообложения. Для применения необходимо было подать уведомление о переходе на УСН не позднее 31 декабря календарного года, за исключением случаев указанных в подпункте 14 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ. Требования и порядок перехода отражены в пункте 2 статьи 346.12 и пункте 1 статьи 346.13 НК РФ;
- единого налога на вмененный доход. В течение пяти дней со дня начала применения ЕНВД необходимо подать заявление о постановке на учет в качестве налогоплательщика единого налога. Требования и порядок перехода отражены в пункте 2 статьи 346.26 и пункте 3 статьи 346.28 НК РФ;
- единого сельскохозяйственно-го налога. Налогоплательщику,

являющемуся сельскохозяйственным производителем, не позднее 31 декабря календарного года необходимо уведомить налоговый орган. Требования и порядок перехода отражены в пункте 2 статьи 346.1 и пункте 1 статьи 346.3 НК РФ;

- патентной системы налогообложения. Не позднее, чем за 10 дней до начала применения индивидуальным предпринимателем патентной системы налогообложения необходимо представить заявление на получение патента в налоговый орган. Требования и порядок перехода отражены в пункте 1 статьи 346.43 и пункте 2 статьи 346.45 НК РФ;
- освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС. Налогоплательщики имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС. Необходимо не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение, представить письменное уведомление и документы. Требования и порядок перехода отражены в пунктах 1, 3, 6 статьи 145 НК РФ.

Калькулятор платежей за земельные участки

Департамент городского имущества г. Москвы (www.dgi.mos.ru) сообщил, что на его сайте запущен калькулятор, предназначенный для расчета платы за земельные участки на 2014 год.

Департамент напоминает, что в ноябре 2013 года Правительство Москвы



утвердило новые результаты кадастровой оценки земельных участков, которые вступили в силу с 1 января 2014 года. В связи с тем, что арендная плата за пользование земельным участком исчисляется как процент от кадастровой стоимости, на 2014 год возможны изменения сумм по арендным платежам.

Благодаря калькулятору арендатор по номеру договора может самостоятельно вычислить арендную плату на 2014 год. Департамент обращает внимание, что результаты расчета носят справочный характер.

Дополнительно сообщается, что в январе и феврале Департамент городского имущества осуществит рассылку уведомлений об изменении кадастровой стоимости земли по всем действующим договорам аренды.

Упрощена процедура постановки на государственный кадастровый учет объектов недвижимости

Департамент городского имущества г. Москвы напоминает, что с 1 октября 2013 года вступил в силу Федеральный закон от 23.07.2013 № 250-ФЗ, который внес существенные изменения в Федеральный закон от 24.07.07 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости».

Упрощена процедура постановки на государственный кадастровый учет объектов недвижимости и предоставления сведений, содержащихся в государственном кадастре недвижимости.

Так, с 1 октября 2013 года:

- срок постановки на учет объекта недвижимости, учета изменений объекта недвижимости, учета части объекта недвижимости или снятия с учета недвижимости сокращен с 20 рабочих дней до 18 календарных дней;
- изменился вид документов, представляемых в орган кадастрового учета. Межевой план, технический план и акт обследования, подтверждающий прекращение существования объекта недвижимости, направляются в орган кадастрового учета в форме электронных документов, заверенных усиленной квалифицированной электронной подписью кадастрового инженера;
- изменился порядок постановки на кадастровый учет жилых помещений в многоквартирном доме. Теперь жилые помещения в многоквартирных

домах могут быть поставлены на кадастровый учет без постановки на учет всего здания. Предусмотрено также, что при постановке на кадастровый учет многоквартирного дома будут ставиться на государственный кадастровый учет все расположенные в нем помещения, в том числе составляющие общее имущество;

- перечень предоставляемых сведений из государственного кадастра недвижимости дополнен кадастровой справкой о кадастровой стоимости объекта недвижимости. Она является выпиской из государственного кадастра недвижимости, содержащей сведения о кадастровой стоимости объекта недвижимости и его кадастровом номере, которая предоставляется бесплатно по запросам любых лиц;
- наряду с имеющимся перечнем лиц с заявлением об учете изменений объекта недвижимости в связи с изменением сведений об адресе объекта недвижимости или категории земель, к которой отнесен земельный участок, вправе обратиться любые лица.

Как подключиться к электронному документообороту Правительства Москвы

Департамент торговли и услуг г. Москвы (www.dtu.mos.ru) информирует о возможности подключения организаций, которые осуществляют переписку с органами исполнительной власти Москвы, к системе электронного документооборота Правительства Москвы.

Подключение к системе позволит:

- ускорить документооборот путем перехода на безбумажную технологию взаимодействия;
- осуществлять контроль сроков исполнения документов;
- ускорить процесс передачи и согласования документов;
- повысить эффективность работы руководителей, используя приложение «Мобильный офис» с возможностью ввода голосовых и графических поручений;
- утверждать проект резолюции и подписывать документ, находясь в любом месте, где есть доступ к сети Интернет (при помощи юридически значимой электронно-цифровой подписи);

- своевременно предоставлять и согласовывать документацию, в том числе отчетную, с вышестоящими организациями.

Более подробную информацию по подключению к системе документооборота можно найти на сайте <http://www.e-moskva.ru/projects/docflow.aspx> или обратиться в проектный офис ОАО «Электронная Москва» по тел. 8 (495) 988-22-70, доб. 1014, 1104, 1322.

Изменился порядок представления уведомлений об иностранных работниках

Департамент труда и занятости населения г. Москвы (www.trud.mos.ru) сообщает, что начиная с 9 января 2014 года прием и регистрация уведомлений о заключении и расторжении трудовых или гражданско-правовых договоров на выполнение работ (оказание услуг) с иностранными гражданами, а также о предоставлении им отпусков без сохранения заработной платы продолжительностью более одного календарного месяца в течение года осуществляется Государственным казенным учреждением города Москвы «Московский центр трудового обмена» (ГКУ «МЦТО»; www.mcto.su).

Формы уведомлений и порядок их представления утверждены приказом ФМС

России от 28.06.2010 № 147 «О формах и порядке уведомления Федеральной миграционной службы об осуществлении иностранными гражданами трудовой деятельности на территории Российской Федерации».

Работодатель или заказчик работ (услуг) обязан в срок, не превышающий трех рабочих дней с даты заключения или расторжения договора, а также предоставления отпуска, уведомить об этом орган исполнительной власти, ведающий вопросами занятости населения.

В соответствии с пунктами 3 и 4 статьи 18.15 КоАП РФ, неуведомление о перечисленных фактах или нарушение установленного порядка и (или) формы уведомления влекут за собой наложение административного штрафа:

- на граждан в размере от 5000 до 7000 руб.;
- на должностных лиц – от 35 000 до 70 000 руб.;
- на юридических лиц – от 400 000 до 1 000 000 руб. либо административное приостановление деятельности на срок от 14 до 90 суток (п. 4 введен Федеральным законом от 23.07.2013 № 207-ФЗ).

Адрес пункта приема уведомлений: 115280, г. Москва, ул. Автозаводская, д. 23, стр. 15. Тел. 8 (495) 620-35-31. ☎

ИПБ Московского региона приглашает своих действительных членов на VIII ЕЖЕГОДНУЮ БЕСПЛАТНУЮ КОНФЕРЕНЦИЮ ДЛЯ БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ

12 февраля 2014 г., Москва, Конгресс-центр РЭУ им. Г.В. Плеханова

ГОДОВОЙ ОТЧЕТ ЗА 2013 ГОД

(с участием О.Г. Лапиной)

В программе конференции выступления специалистов Минфина России и ФНС России:

- особенности формирования отчетности за 2013 год
- актуальные вопросы налогообложения прибыли
- налог на добавленную стоимость
- имущественные налоги

В рамках конференции:

- специализированная выставка
- бесплатные консультации
- призы и подарки

Количество мест ограничено! Обязательная регистрация!

Справки и регистрация по телефонам: (495) 716-73-75, 782-90-47, 782-90-48
или на сайте www.buh-konf.ru

Золотой актив ИПБ Московского региона

Система аттестации ИПБ России позволяет действительным членам получать дополнительные аттестаты. Этой возможностью воспользовались многие бухгалтеры. Но среди членов ИПБ Московского региона есть два человека, которые получили все возможные аттестаты! Сегодня – рассказ о них.



Д.Б. Орехов

Дмитрий Борисович Орехов и Павел Павлович Сафонов – коллеги. Они работают в ООО «Фирма Хогарт».

Активные, честолюбивые, высококвалифицированные специалисты, они – гордость ИПБ Московского региона. Забегая вперед, раскроем карты: решением Президентского совета ИПБ Московского региона Д.Б. Орехов и П.П. Сафонов представлены к награждению медалью ИПБ России.

«Являясь частью этого профессионального сообщества, вы присоединяетесь к огромному коллективу единомышленников»

Дмитрий Борисович Орехов в 1997 году окончил с отличием Московский учебный центр-колледж Госкомстата РФ, где получил сразу две квалификации – бухгалтера по специальности «Бухгалтерский учет» и юриста по специальности «Правоведение». Однако предпочтение все же отдал экономическому направлению и в 2002 году окончил с отличием Московский государственный университет тонких химических технологий имени М.В. Ломоносова, получив квалификацию экономиста-менеджера по специальности «Экономика и управление на предприятии».

В том же 2002 году молодой специалист пришел работать в ОАО «Фирменный Торговый Дом Царицыно». А в 2009-м Дмитрий Борисович перевелся в ООО «Фирма Хогарт», где работает по сей день в должности финансового директора.

В ИПБ Московского региона Дмитрий Борисович вступил в 2009 году. «На мой взгляд, членство в такой организации, как ИПБ Московского региона, а через него и в ИПБ России – это один из признаков

того, что человек является квалифицированным специалистом в области бухгалтерского учета и обладает должным уровнем знаний и умений», – говорит он. «Являясь частью этого профессионального сообщества, вы присоединяетесь к огромному коллективу единомышленников, добиваетесь его заслуженного уважения и признания, – продолжает Дмитрий Борисович. – Это подстегивает брать на себя обязательства постоянно повышать профессиональный уровень и придерживаться кодекса этики профессионального бухгалтера». По его словам, это способствует дальнейшему росту профессионализма, позволяет эффективно выполнять должностные обязанности, оставаться конкурентоспособным на рынке труда и, разумеется, рассчитывать на поддержку своих коллег – членов ИПБ России.

В 2013 году Дмитрий Борисович принимал участие во Всероссийском конкурсе «Лучший бухгалтер России – 2013» и был удостоен звания «Универсальный бухгалтер» (прошел тестирование по всем номинациям и продемонстрировал высокие результаты). Еще раз поздравляем!

У Дмитрия Борисовича есть все 12 аттестатов, которые предлагала система ИПБ России. Не так давно он получил последний из них – аттестат профессионального бухгалтера государственного (муниципального) учреждения. «Для меня это был самый сложный экзамен среди тех, которые сдавал ранее, – поделился Дмитрий Борисович. – Наверное, потому, что на практике не приходилось сталкиваться с бухгалтером в госучреждениях. Но это лишь удвоило удовольствие от того, что получена высокая оценка результата самостоятельного изучения».

Дмитрий Борисович считает, что дополнительные аттестаты подтверждают наличие знаний, умений и общую профессиональную компетентность в соответствующей сфере. А самостоятельная подготовка к сдаче квалификационных экзаменов существенно расширяет профессиональный кругозор и значительно повышает общую эрудицию в области бухгалтерского учета, правового обеспечения деятельности, налогообложения, финансового менеджмента, контроля и аудита. В конечном итоге повышается общая эффективность практического управления финансами компании.

«Аттестаты ИПБ России позволили освоить дополнительные области знаний, получить признание в области бухгалтерского учета у работодателя и профессионального сообщества. Как следствие, укрепилась самооценка и повысилась конкурентоспособность на рынке труда», – говорит Дмитрий Борисович.

По мнению Дмитрия Борисовича, все программы ИПБ России и по базовым и по продвинутым курсам составлены на высоком профессиональном уровне. Они, с одной стороны, фундаментальны, а с другой – дают опыт практического применения знаний, необходимых в повседневной работе профессионального бухгалтера.

«Для меня было важно получить объективную внешнюю оценку моего профессионального потенциала»

У Павла Павловича Сафонова два высших образования. В 2007 году он с отличием окончил Московский государственный текстильный университет имени А.Н. Косыгина, получив квалификацию экономиста-менеджера по специальности «Экономика и управление на предприятии», а в 2010-м – также с отличием Академию труда и социальных отношений. По второму образованию Павел Павлович юрист.

Работать Павел Павлович начал еще до окончания университета. С 2006 по 2011 год он был главным бухгалтером в ООО «Издательство СКРИПТОРИЙ 2003». С 2010 года по настоящее время он – заместитель финансового директора в ООО «Фирма Хогарт».

В члены ИПБ Московского региона Павел Павлович вступил в 2011 году. «У меня возникла потребность в систематизации уже полученных знаний и приобретении новых, позволяющих более

эффективно решать задачи в повседневной профессиональной деятельности, – объясняет он свое решение. – Кроме того, для меня было важно получить объективную внешнюю оценку моего профессионального потенциала».

У Павла Павловича 12 аттестатов. Наиболее ценным из них он считает аттестат главного бухгалтера по МСФО. По его словам, активное внедрение в практику учета международных стандартов финансовой отчетности требует соответствующего реагирования профессионального сообщества в части повышения профессионального уровня и поддержания высокой степени компетентности специалистов в сфере подготовки и составления финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами.

«Наличие дополнительных аттестатов позволяет утверждать, что полученные в ходе самостоятельной подготовки или под чутким руководством преподавателей знания современные, объемны, систематизированы, достаточно широки, универсальны и позволяют решать на высоком профессиональном уровне практические задачи в сферах финансового, управленческого, налогового учета и учета по МСФО, аудита, правового обеспечения деятельности организации, финансового и стратегического управления и контроля с учетом тонкостей, нюансов и особенностей отраслевой специфики», – говорит Павел Павлович.

Для Павла Павловича получение квалификационных аттестатов ИПБ России в первую очередь было связано с соответствующей глубокой проработкой теоретического материала и обобщением существующей практики в области финансового и управленческого учета, правового регулирования хозяйственной деятельности, аудита и финансового менеджмента. Это позволило ему более системно подходить к решению ряда важных вопросов в повседневной профессиональной деятельности.

«Видно, что программы ИПБ России разработаны высококвалифицированными специалистами, соответствуют требованиям действующего законодательства, являются адекватными и актуальными современным правоотношениям в различных сферах деятельности членов профессионального сообщества». Такую оценку дал Павел Павлович программам ИПБ России по продвинутым курсам. ☺



П.П. Сафонов



Налог на прибыль организаций

Рубрику ведет **Д.В. Осипов**, Минфин России



Д.В. Осипов

Обучение сотрудника – иностранца

Организация направляет на обучение своего сотрудника, являющегося гражданином другого государства. Сотрудник имеет разрешение на временное проживание в Российской Федерации. Срок трудового договора с данным сотрудником заканчивается раньше окончания срока учебы. Однако в дальнейшем планируется трудовой договор перезаключить на новый срок. Каков в связи с указанной ситуацией порядок учета расходов на обучение?

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 264 НК РФ. Так сказано в подпункте 23 пункта 1 статьи 264 НК РФ.

Согласно пункту 3 статьи 264 НК РФ, расходы налогоплательщика на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика включаются в состав прочих расходов, если они соответствуют критериям, установленным подпунктами 1 и 2 пункта 3 статьи 264 НК РФ.

Каких-либо иных критериев, которым должны соответствовать расходы на обучение, главой 25 НК РФ не установлено. Например, не установлено критериев, предусматривающих зависимость учета данных расходов от количества часов обучения, профессиональной подготовки или переподготовки работников. Аналогичного вывода придерживается Минфин России в своем письме от 12.03.2010 № 03-03-06/2/42.

Подпунктом 2 пункта 3 статьи 264 НК РФ определено, что обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным

программам, профессиональную подготовку и переподготовку проходят работники налогоплательщика, заключившие с налогоплательщиком трудовой договор, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица не позднее трех месяцев после окончания указанного обучения, профессиональной подготовки и переподготовки, оплаченных налогоплательщиком, заключить с ним трудовой договор и отработать у налогоплательщика не менее одного года.

В случае если трудовой договор между указанным физическим лицом и налогоплательщиком был прекращен до истечения одного года с даты начала его действия, за исключением случаев прекращения трудового договора по обстоятельствам, не зависящим от воли сторон (ст. 83 ТК РФ), налогоплательщик обязан включить во внереализационные доходы отчетного (налогового) периода, в котором прекратил действие данный трудовой договор, сумму платы за обучение, профессиональную подготовку или переподготовку соответствующего физического лица, учтенную ранее при исчислении налоговой базы.

Если трудовой договор физического лица с налогоплательщиком не был заключен по истечении трех месяцев после окончания обучения, профессиональной подготовки или переподготовки, оплаченных налогоплательщиком, указанные расходы также включаются во внереализационные доходы отчетного (налогового) периода, в котором истек данный срок заключения трудового договора.

Следовательно, если речь идет о действующем работнике организации и о том, что он после обучения продолжает работать в организации, расходы учитываются для целей налогообложения без ограничений. Полагаю, что критерий по отработке одного года в организации в данной ситуации не применяется.

Если же речь идет о потенциальном работнике, то для учета расходов необходимо не позднее трех месяцев после окончания обучения заключить с ним трудовой договор, и он должен отработать не менее одного года в организации. При несоблюдении организацией одного из двух указанных критериев расходы на обучение для целей налогообложения учитываться не будут.

Таким образом, если трудовой договор заканчивается в момент обучения сотрудника и автоматически не продлевается, данную ситуацию следует расценивать как расторжение трудового договора и, следовательно, в целях налогообложения применять указанные положения, действующие в отношении потенциального работника.

Также хотелось бы обратить внимание на ситуацию, при которой потенциальный работник возмещает расходы на обучение организации. Из письма ФНС России от 11.04.2011 № КЕ-4-3/5722@ следует, что такое возмещение будет признаваться доходом организации для целей налогообложения.

Что касается порядка учета расходов на обучение, то такие расходы учитываются в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств. Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок.

Остатки материалов после ремонта

Организация заказала ремонтные работы. После ремонта остались материалы, которые заказчик безвозмездно передал подрядчику. Подрядчик реализует их. Каков порядок определения в данном случае налоговой базы у подрядчика, учитывая постановление ФАС Северо-Западного округа от 28.02.2007 № А56-15183/2005?

Для ответа на вопрос вначале следует рассмотреть ситуацию применительно к самой организации-заказчику, а не к подрядчику. Например, в случае реализации остатков материалов, полученных в ходе ремонта, самой организацией-заказчиком.

Стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества

в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном пунктами 13 и 20 части второй статьи 250 НК РФ. На это указывает пункт 2 статьи 254 НК РФ.

Следовательно, остатки материалов, полученные при ремонте, необходимо отразить в составе доходов организации для целей налогообложения. Их стоимость будет определяться исходя из дохода, учтенного организацией.

Особенности определения расходов при реализации товаров и (или) имущественных прав установлены статьей 268 НК РФ. Подпунктом 2 пункта 1 этой статьи определено, что при реализации прочего имущества (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от такой операции на цену приобретения (создания) этого имущества, а также на сумму расходов, указанных в абзаце 2 пункта 2 статьи 254 НК РФ.

При реализации имущества и (или) имущественных прав, указанных в настоящей статье, налогоплательщик также вправе уменьшить доходы от таких операций на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией, в частности на расходы по оценке, хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества.

Таким образом, при реализации остатков материалов, полученных при ремонте, доходы от реализации организация может уменьшить на их стоимость, определенную в соответствии с пунктом 2 статьи 254 НК РФ.

Теперь перейдем к рассмотрению ситуации, изложенной в вопросе.

В соответствии с пунктом 4 статьи 4 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» подрядчиками признаются физические и юридические лица, которые выполняют работы по договору подряда и (или) государственно-му или муниципальному контракту,

Остатки материалов, полученные при ремонте, необходимо отразить в составе доходов организации для целей налогообложения.



Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком – получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

заключаемым с заказчиками в соответствии с Гражданским кодексом РФ.

Согласно пункту 8 статьи 250 НК РФ, внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ, но не ниже определяемой в соответствии с главой 25 НК РФ остаточной стоимости – по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) – по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком – получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

Получается, что у заказчика и подрядчика возникают разные налоговые последствия, за исключением того, что подрядчику, как и заказчику в силу пункта 2 статьи 254 НК РФ, необходимо в соответствии с пунктом 8 статьи 250 НК РФ заплатить налог, поскольку остатки материалов были получены им безвозмездно.

Однако далее, при реализации остатков материалов, для подрядчика такого положения, как для заказчика подпунктом 2 пункта 1 статьи 268 НК РФ, главой 25 НК РФ не предусмотрено. Следовательно, расходов, которые уменьшают доходы при реализации, у него не возникает.

Аналогичного мнения придерживаются контролирующие органы. Например, в письме Управления ФНС России по г. Москве от 01.11.2011 № 16-15/105703@ сделан вывод о том, что в случае последующей продажи безвозмездно полученных деталей сторонним покупателям организация отражает выручку от их реализации в составе доходов для целей исчисления налога на прибыль. При этом оснований для уменьшения полученного дохода для целей налогообложения на какие-либо расходы, кроме расходов на предпродажный ремонт, не имеется, поскольку у организации отсутствуют затраты на приобретение реализуемых деталей.

Что касается указанного в вопросе постановления ФАС Северо-Западного округа, то следует отметить, что в нем рассматривалась иная ситуация и вывод, содержащийся в постановлении, сделан с учетом не только пункта 8 статьи 250 НК РФ, но и пункта 1 статьи 257 НК РФ.

Так, согласно пункту 1 статьи 257 НК РФ, первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно либо выявлено в результате инвентаризации, – как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктами 8 и 20 статьи 250 НК РФ), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных Налоговым кодексом РФ.

Во-первых, при получении основного средства безвозмездно организация обязана уплатить налог, а, во-вторых, при его реализации организация может доходы от реализации уменьшить на первоначальную стоимость, которая определяется исходя из суммы, в которую оценено такое имущество.

Права требования получены безвозмездно

Как и в каком порядке оцениваются в целях налогообложения права требования по договору, полученные безвозмездно?

Сразу необходимо обратить внимание, что в соответствии с пунктом 1 статьи 382 ГК РФ право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования) или перейти к другому лицу на основании закона.

Согласно пункту 1 статьи 572 ГК РФ, по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

Подпунктом 4 пункта 1 статьи 575 ГК РФ определено, что в отношениях между коммерческими организациями не допускается дарение, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает 3000 руб.

Во-первых, поскольку в силу пункта 1 статьи 382 ГК РФ право требования может быть передано другому лицу по сделке или перейти на основании закона, то передача права требования по договору дарения выглядит сомнительной и нарушающей указанное положение. Во-вторых, передача права требования по договору дарения, стоимость которого превышает 3000 руб., нарушает положения подпункта 4 пункта 1 статьи 575 ГК РФ.

Что касается налогового законодательства, то пункты 1 и 2 статьи 279 НК РФ регламентируют особенности определения налоговой базы при уступке права требования долга третьему лицу как до, так и после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа.

Пункт 3 статьи 279 НК РФ содержит особенности определения налоговой базы в случае, когда организация переуступает право требования долга третьему лицу.

Таким образом, положения статьи 279 НК РФ регулируют порядок учета для целей налогообложения доходов от реализации права требования долга и расходов, связанных с его приобретением.

Для целей главы 25 НК РФ имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются полученными безвозмездно, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги). Основание – пункт 2 статьи 248 НК РФ.

Согласно пункту 8 статьи 250 НК РФ, внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ, но не ниже

определяемой в соответствии с главой 25 НК РФ остаточной стоимости – по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) – по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком – получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

Получается, что право требования, полученное по договору дарения, признается доходом организации для целей налогообложения. Оценка права требования осуществляется исходя из рыночных цен. При этом определить рыночную цену для документального подтверждения положения главы 25 НК РФ позволяют организации как самостоятельно, так и с помощью оценщика.

При определении рыночной стоимости права требования в первую очередь необходимо использовать договор, заключенный между заемщиком и кредитором, и сопутствующие к нему документы. Например, если это кредитный договор, то рыночную стоимость необходимо определять, в частности, исходя из стоимости непогашенного кредита, процентов и различных штрафных санкций.

Пунктом 3 статьи 105.3 НК РФ определено, что при определении налоговой базы с учетом цены товара (работы, услуги), примененной сторонами сделки для целей налогообложения, указанная цена признается рыночной, если федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, не доказано обратное либо если налогоплательщик не произвел самостоятельно корректировку сумм налога в соответствии с пунктом 6 статьи 105.3 НК РФ.

Таким образом, бремя доказывания факта несоответствия стоимости права требования рыночной цене лежит на федеральном органе исполнительной власти, уполномоченном по контролю и надзору в области налогов и сборов. Если факт несоответствия не доказан, данная стоимость права требования правомерно учтена в доходах для целей налогообложения.

Доход в виде полученного по договору права требования необходимо учесть в том отчетном (налоговом) периоде,

При определении рыночной стоимости права требования в первую очередь необходимо использовать договор, заключенный между заемщиком и кредитором, и сопутствующие документы.



При кассовом методе допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве.

в котором подписан акт приема-передачи имущественного права. Данный вывод следует из подпункта 1 пункта 4 статьи 271 НК РФ.

Расходы на НИОКР при кассовом методе

Организация, определяющая доходы и расходы по кассовому методу, осуществила расходы на НИОКР по перечню, установленному Правительством РФ. Каков порядок учета расходов на НИОКР по указанному перечню для целей налогообложения?

В соответствии с пунктом 1 статьи 262 НК РФ в целях главы 25 НК РФ расходами на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки признаются расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), к созданию новых или усовершенствованию применяемых технологий, методов организации производства и управления.

Согласно пункту 7 статьи 262 НК РФ, налогоплательщик, осуществляющий расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки по перечню научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, установленному Правительством РФ, вправе включать указанные расходы в состав прочих расходов того отчетного (налогового) периода, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ), в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Перечень научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 7 статьи 262 НК РФ включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5, утвержден постановлением Правительства РФ от 24.12.2008 № 988.

Таким образом, расходы на НИОКР по указанному перечню учитываются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором завершены такие исследования или разработки.

В соответствии с пунктом 1 статьи 273 НК РФ организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому

методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал.

Согласно пункту 3 статьи 273 НК РФ, расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. В целях главы 25 НК РФ оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком – приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

Подпунктом 2 пункта 3 статьи 273 НК РФ определено, что амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчетный (налоговый) период. При этом допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве. Аналогичный порядок применяется в отношении капитализируемых расходов, предусмотренных статьями 261 и 262 НК РФ.

Получается, что специального порядка учета расходов на НИОКР статьей 273 НК РФ не предусмотрено. В подпункте 2 пункта 3 статьи 273 НК РФ сказано лишь, что возможность учета для целей налогообложения расходов на НИОКР зависит от факта их оплаты.

Таким образом, в случае полной оплаты расходы на НИОКР по указанному перечню организация может учесть данные расходы одновременно в том отчетном (налоговом) периоде, в котором завершены исследования или разработки.

Строительство временных дорог

Организация, осуществляющая лесозаготовительную деятельность, арендовала участок лесного фонда. Для заготовки древесины необходимо построить временные лесовозные дороги со сроком полезного использования более года. Вправе ли организация учесть расходы на строительство лесовозных дорог в расходах для целей налогообложения?

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, возможность учета для целей налогообложения тех или иных расходов зависит от их обоснованности и документального подтверждения. В первую очередь, расходы, понесенные организацией, должны быть связаны с осуществляемой организацией деятельностью. Для обоснования расходов на строительство лесовозных дорог и учета их в расходах для целей налогообложения следует обратить внимание на следующее.

Согласно пункту 8.10.1 Правил по охране труда в лесозаготовительном, деревообрабатывающем производствах и при проведении лесохозяйственных работ ПОТ РМ 001-97 (утв. постановлением Минтруда России от 21.03.1997 № 15), строительство и ремонт лесовозных дорог должны производиться по утвержденным проектам организации работ, разработанным в соответствии с «Техническими указаниями по проектированию лесозаготовительных предприятий» и настоящими Правилами.

Ввод в эксплуатацию новых и реконструированных магистральных лесовозных дорог, веток и усов разрешается только после приемки их специальной комиссией (п. 8.10.10 Правил).

Приложением 1 к Строительным нормам и правилам «Промышленный транспорт» СНиП 2.05.07-91 (утв. постановлением Госстроя СССР от 28.11.1991 № 18) определено, что магистралью лесовозной дороги признается основной участок лесовозной дороги, связывающий осваиваемый лесной массив с нижним складом лесозаготовительного предприятия, дорогой

общего пользования или пунктом потребления и рассчитанный на весь период эксплуатации лесосырьевой базы предприятия.

Получается, что лесовозная дорога необходима организации для осуществления ее лесозаготовительной деятельности, и следовательно, расходы на ее строительство являются обоснованными с точки зрения налогового законодательства.

Следующий момент, на который следует обратить внимание, касается порядка учета данных расходов.

Согласно пункту 1 статьи 256 НК РФ, амортизируемым имуществом в целях главы 25 НК РФ признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Пунктом 1 статьи 257 НК РФ установлено, что под основными средствами в целях главы 25 НК РФ понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Учитывая, что лесовозная дорога используется организацией для осуществления своей профессиональной деятельности, а также то, что срок ее полезного использования более 12 месяцев и первоначальная стоимость более 40 000 руб., расходы на строительство лесовозной дороги необходимо учитывать путем начисления амортизации по такому объекту основных средств. Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 20.10.2009 № 03-03-06/1/676.

Также из указанного письма следует, что организация-арендатор земельного участка вправе начислять амортизацию по указанному объекту основных средств лишь в том периоде, в котором использует построенную лесовозную дорогу для извлечения дохода, то есть не дольше срока договора аренды земельного участка.

Ввод в эксплуатацию новых и реконструированных магистральных лесовозных дорог, веток и усов разрешается только после приемки их специальной комиссией.



Налог на доходы физических лиц

Рубрику ведет **К.В. Котов**, заместитель начальника отдела ФНС России

Датой представления сведений в электронном виде считается дата их отправки, зафиксированная в подтверждении даты отправки в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи специализированного оператора связи или налогового органа.

Телекоммуникационные «трудности»

Организация, относящаяся к крупнейшим налогоплательщикам, представила в налоговый орган сведения о доходах физических лиц по телекоммуникационным каналам связи. Это подтверждается извещением налогового органа. Однако налоговая инспекция наложила на организацию штраф в соответствии с пунктом 1 статьи 126 НК РФ, так как по ее данным представленные сведения не зафиксированы в реестре. Права ли она?

В соответствии с пунктом 21 Порядка представления в налоговые органы сведений о доходах физических лиц и сообщений о невозможности удержания налога и сумме налога на доходы физических лиц (утв. приказом ФНС России от 16.09.2011 № ММВ-7-3/576@, далее – Порядок), налоговые агенты, являющиеся крупнейшими налогоплательщиками, представляют сведения в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

Согласно пункту 4 Порядка, датой представления сведений в электронном виде считается дата их отправки, зафиксированная в подтверждении даты отправки в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи специализированного оператора связи или налогового органа.

Пунктом 27 Порядка предусмотрено, что при представлении сведений в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи налоговый орган обязан передать налоговому агенту извещение о получении электронного документа, подтверждающее факт получения сведений налоговым органом, формируемое налоговым органом и заверенное его квалифицированной электронной подписью.

Кроме того, в течение следующего рабочего дня с даты отправки сведений налоговый агент получает подтверждение даты отправки от специализированного оператора связи или налогового

органа и извещение о получении от налогового органа.

Действительно, пункт 30 Порядка гласит, что представленными считаются сведения, прошедшие форматный контроль и зафиксированные в реестре, сформированном налоговым органом. Однако при наличии у налогового агента подтверждения даты отправки и извещения от налогового органа, подтверждающего факт получения налоговым органом сведений, привлечение к ответственности в соответствии с пунктом 1 статьи 126 НК РФ невозможно даже при отсутствии фиксации сведений в реестре.

В справке 2-НДФЛ нет избыточной информации

Справка 2-НДФЛ предусматривает указание в ней перечисленных в бюджет сумм НДФЛ. Иными словами, организация должна провести аналитическую работу по каждому сотруднику, хотя перечисляет налог общей суммой. Правомерно ли это, учитывая, что такой подход налагает на налогового агента дополнительные обязанности?

Налоговые агенты обязаны вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и **перечисленных** в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику. Таково требование подпункта 3 пункта 3 статьи 24 НК РФ.

Согласно подпункту 4 пункта 3 статьи 24 НК РФ, налоговые агенты обязаны представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и **перечисления** налогов.

В соответствии с пунктом 2 статьи 230 НК РФ налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах начисленных, удержанных и **перечисленных** в бюджетную

систему Российской Федерации за этот налоговый период налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, форматам и в порядке, которые утверждены федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налоговые агенты, согласно пункту 1 статьи 230 НК РФ, ведут учет доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов в регистрах налогового учета.

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налоговым агентом самостоятельно и должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с кодами, утверждаемыми федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и **перечисления** налога в бюджетную систему Российской Федерации, реквизиты соответствующего платежного документа.

Таким образом, налоговый агент должен обеспечить учет не только сумм начисленных, удержанных, но и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации сумм налога на доходы физических лиц по каждому налогоплательщику и в соответствии с пунктом 2 статьи 230 НК РФ представить указанные сведения в налоговый орган по месту своего учета.

Отмечу: ВАС РФ в решении от 30.03.2011 № ВАС-1782/11 признал, что приказ ФНС от 17.11.2010 № ММВ-7-3/611@ «Об утверждении формы сведений о доходах физических лиц и рекомендаций по ее заполнению, формата сведений о доходах физических лиц в электронном виде, справочников» в части показателя 5.5 «Сумма налога перечисленная» Приложения № 1 «Справка о доходах физического лица за 20_ год» соответствует Налоговому кодексу РФ.

Доходы не от налоговых агентов

Физическое лицо получает доходы от лиц, которые не являются налоговыми агентами. Как оно может реализовать свое право на применение стандартных налоговых вычетов?

В соответствии со статьей 210 НК РФ 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 статьей 212 НК РФ.

Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ (13%), налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных, в частности, статьей 218 НК РФ.

Пунктом 4 статьи 218 НК РФ установлено, что в случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись, то по окончании налогового периода на основании налоговой декларации и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговым органом производится перерасчет налоговой базы с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных указанной статьей кодекса.

Таким образом, налогоплательщик, получающий доходы, подлежащие налогообложению налогом на доходы физических лиц по ставке 13%, только от лиц, не являющихся налоговыми агентами, имеет право на получение стандартных налоговых вычетов по окончании налогового периода при подаче им налоговой декларации с приложением правоустанавливающих документов в налоговый орган по месту жительства.

Стандартный вычет 500 руб.

Может ли быть предоставлен стандартный налоговый вычет в размере 500 руб. лицу, продолжающему военную службу?

В соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких

Налоговый агент должен обеспечить учет не только сумм начисленных, удержанных, но и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации сумм налога на доходы физических лиц.



Доходы, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, поименованы в статье 217 НК РФ.

доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 – 221 НК РФ.

Согласно абзацу 16 подпункта 2 пункта 1 статьи 218 НК РФ, право на получение стандартного налогового вычета в размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода имеют граждане:

- уволенные с военной службы или призывавшиеся на военные сборы;
- выполнявшие интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия;
- принимавшие участие в соответствии с решениями органов государственной власти Российской Федерации в боевых действиях на территории Российской Федерации.

Данный стандартный налоговый вычет предоставляется указанным гражданам независимо от того, уволены они или продолжают военную службу.

Сертификат на путевку

По решению местных властей родителям (законным представителям) предоставлены сертификаты, дающие право на частичную оплату путевки в организациях, оказывающих услуги по оздоровлению и (или) отдыху детей на территории субъекта РФ. Облагается ли этот сертификат НДФЛ?

Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ, 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 статьей 212 НК РФ.

Доходы, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, поименованы в статье 217 НК РФ. Случаи освобождения от налогообложения доходов физических лиц в виде платы за них или компенсации им стоимости путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации перечислены в пункте 9 статьи 217 НК РФ.

В соответствии с указанным пунктом к доходам, освобождаемым от налогообложения, относятся, в частности, суммы полной или частичной компенсации (оплаты) стоимости путевок для не достигших возраста 16 лет детей, на основании которых указанным лицам

оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

К санаторно-курортным и оздоровительным организациям относятся санатории, санатории-профилактории, профилактории, дома отдыха и базы отдыха, пансионаты, лечебно-оздоровительные комплексы, санаторные, оздоровительные и спортивные детские лагеря.

В частности, к санаторно-курортным учреждениям в соответствии с Единой номенклатурой государственных и муниципальных учреждений здравоохранения (утв. приказом Минздравсоцразвития России от 07.10.2005 № 627) относятся санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия.

Таким образом, на основании пункта 9 статьи 217 НК РФ освобождается от обложения налогом на доходы физических лиц стоимость сертификатов, реализованных родителями на приобретение путевок для детей, не достигших возраста 16 лет, в санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия, находящиеся на территории Российской Федерации.

Профессиональный вычет наследникам

Может ли быть предоставлен профессиональный налоговый вычет наследникам автора произведения литературы, правом на который не воспользовался сам автор?

В соответствии с пунктом 3 статьи 221 НК РФ налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, при исчислении налоговой базы имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в размерах, определяемых по нормативам в зависимости от вида создаваемых произведений, научных трудов и разработок,

промышленных образцов, открытий и изобретений.

Из приведенных норм статьи 221 НК РФ следует, что во всех указанных случаях профессиональный налоговый вычет предоставляется физическим лицам, создавшим соответствующее произведение, а также авторам научных трудов, разработок, открытий и изобретений в отношении их затрат, связанных с созданием вышеуказанных объектов интеллектуальной собственности.

Физические лица, к которым исключительно право на произведение перешло в порядке наследования в соответствии со статьей 1283 ГК РФ, не являются лицами, создавшими данное произведение, и соответственно, не несли каких-либо расходов по его созданию.

Таким физическим лицам, равно как и иным правообладателям, приобретшим исключительное право на произведение по договору на отчуждение исключительного права или по лицензионному договору, профессиональный налоговый вычет, предусмотренный пунктом 3 статьи 221 НК РФ, не предоставляется.

Вычет на детей предоставлен не в полном размере

У сотрудника организации в начале года родился второй ребенок, но он не предоставил в бухгалтерию заявление о предоставлении вычета на этого ребенка и необходимые документы. Выяснилось это в конце года. Как теперь поступить организации в связи с излишне удержанным НДФЛ с данного работника?

В соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 218 НК РФ стандартный налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, в размерах:

- 1 400 руб. – на первого ребенка;
- 1 400 руб. – на второго ребенка;
- 3 000 руб. – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 3 000 руб. – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте

до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

В случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, чем предусмотрено статьей 218 НК РФ (в том числе в связи с непредставлением работодателю заявления налогоплательщика или необходимых документов для получения данного вычета), то по окончании налогового периода в соответствии с пунктом 4 статьи 218 НК РФ перерасчет налоговой базы с учетом предоставленных налоговых вычетов производится налоговым органом при условии предоставления налогоплательщиком налоговой декларации и соответствующих подтверждающих документов.

По мнению ФНС России, если работник до окончания налогового периода не представил заявление налоговому агенту на возврат излишне удержанной налоговым агентом из дохода налогоплательщика суммы налога, такой работник вправе по окончании налогового периода обратиться в налоговый орган в соответствии с пунктом 4 статьи 218 НК РФ.

Оплата лечения

Лечение работника государственного учреждения было оплачено региональным органом власти (Управлением делами Правительства области). Облагается ли эта сумма НДФЛ?

Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ, при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

На основании пункта 2 статьи 211 НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относится, в частности, оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика.

Перечень доходов, не подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц (освобождаемых от налогообложения), определен статьей 217 НК РФ. В частности, согласно

Физические лица, к которым исключительно право на произведение перешло в порядке наследования, не являются лицами, создавшими произведение, и соответственно, не несли каких-либо расходов по его созданию.



Исчисление, декларирование и уплату налога на доходы физических лиц с доходов в виде материальной выгоды клиенты кредитной организации, не являющиеся ее сотрудниками, исполняют самостоятельно.

пункту 10 статьи 217 НК РФ не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц суммы, уплаченные работодателями за лечение и медицинское обслуживание **своих работников**, оставшиеся в распоряжении работодателей после уплаты налога на прибыль организаций.

Оплата медицинского обслуживания физического лица Управлением делами, **сотрудником которого оно не является**, приводит в целях обложения налогом на доходы физических лиц к возникновению дохода, полученного этим физическим лицом в натуральной форме.

Экономия на процентах

Физическое лицо получило в банке потребительский кредит по ставке ниже, чем 2/3 ставки рефинансирования, установленной ЦБ РФ. Является ли банк в данном случае налоговым агентом?

Согласно пункту 4 статьи 226 НК РФ, налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплаты.

Положения пункта 4 статьи 226 НК РФ не распространяются на налоговых агентов, являющихся кредитными организациями, в отношении удержания и уплаты сумм налога с доходов, полученных клиентами указанных кредитных организаций (за исключением клиентов, являющихся сотрудниками указанных кредитных организаций) в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 212 НК РФ.

Таким образом, суммы налога на доходы физических лиц с доходов в виде материальной выгоды от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, подлежащих налогообложению, удерживаются и уплачиваются кредитной организацией – налоговым агентом, только если указанные доходы получены ее сотрудниками.

При получении дохода в виде материальной выгоды клиентами кредитной организации кредитная организация – налоговый агент обязана не позднее одного месяца с даты окончания налогового периода, в котором такие доходы были получены, письменно сообщить в установленном порядке налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о суммах не удержанного налога.

Исчисление, декларирование и уплату налога на доходы физических лиц с доходов в виде материальной выгоды клиенты кредитной организации, не являющиеся ее сотрудниками, исполняют самостоятельно в порядке, предусмотренном статьями 228 и 229 НК РФ, независимо от размера полученного дохода в виде материальной выгоды.

Компенсация за дополнительный отпуск

Сотрудники организации имеют право на дополнительный оплачиваемый отпуск. Однако иногда по их просьбе или в связи с производственной необходимостью этот отпуск заменяется денежной компенсацией. Облагается ли она НДФЛ?

Статья 126 ТК РФ позволяет заменять по письменному заявлению работника часть ежегодного оплачиваемого отпуска, превышающую 28 календарных дней, денежной компенсацией.

Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ, при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц 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 статьей 212 НК РФ.

Доходы, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, поименованы в статье 217 НК РФ. Пунктом 1 статьи 217 НК РФ установлено, что не подлежат налогообложению доходы в виде государственных пособий, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом

к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам.

Исходя из существа указанных в пункте 1 статьи 217 НК РФ выплат, следует, что не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц не любые законодательно установленные выплаты, а только имеющие характер возмещения утраты гражданами источника доходов (в случае безработицы, беременности и рождения ребенка и т.д.).

Пунктом 3 статьи 217 НК РФ установлено, что не подлежат налогообложению все виды установленных действующим, в частности, законодательством Российской Федерации компенсационных выплат, связанных с перечисленными в указанном пункте обстоятельствами. Денежная компенсация дополнительных дней отпуска не подпадает под действие пунктов 1 и 3 статьи 217 НК РФ и подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке. ☺

Имущественные налоги

Рубрику ведет **А.В. Сорокин**, начальник отдела имущественных и прочих налогов Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России



А.В. Сорокин

Работа с перечнем налогооблагаемой недвижимости

Разъясните новые нормы – как осуществляется налогообложение в следующих случаях: если объект недвижимости не попал в перечень, указанный в подпункте 2 пункта 12 статьи 378.2 НК РФ, если попал в перечень, но в течение налогового периода изменился собственник, если объект включен в перечень как единый, а в течение налогового периода произошло его разделение на самостоятельные объекты, может ли объект недвижимости быть исключен из перечня?

С 1 января 2014 года законами субъектов РФ могут определяться особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества в соответствии с главой 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ. Основание – пункт 2 статьи 372 НК РФ (в редакции Федерального закона от 02.11.2013 № 307-ФЗ).

Пунктом 2 статьи 375 НК РФ (в редакции Закона № 307-ФЗ) установлено, что налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 НК РФ.

В соответствии с пунктом 2 статьи 378.2 НК РФ закон субъекта РФ, устанавливающий особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов

недвижимого имущества, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ, может быть принят только после утверждения субъектом Федерации в установленном порядке результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Согласно статье 24.12 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее – Закон № 135-ФЗ), государственная кадастровая оценка проводится по решению исполнительного органа государственной власти субъекта РФ или в случаях, установленных законодательством субъекта РФ, по решению органа местного самоуправления не реже чем один раз в пять лет с даты, по состоянию на которую была проведена государственная кадастровая оценка. Орган, принявший решение о проведении государственной кадастровой оценки, является заказчиком работ по определению кадастровой стоимости.

Формирование перечня объектов недвижимости, подлежащих государственной кадастровой оценке (далее – Перечень объектов недвижимости) производится в порядке, установленном статьей 24.13 Закона № 135-ФЗ. При этом государственная кадастровая оценка проводится в отношении учтенных в государственном кадастре недвижимости объектов недвижимости.

Перечень объектов недвижимости формируется Росреестром и предоставляется заказчику работ по определению

Государственная кадастровая оценка проводится в отношении учтенных в государственном кадастре недвижимости объектов недвижимости.



После разделения объекта недвижимости на несколько самостоятельных объектов налогообложение вновь образованных объектов должно осуществляться исходя из налоговой базы, определенной в общеустановленном порядке.

кадастровой стоимости по его запросу. Порядок формирования Перечня объектов недвижимости и предоставления его Росреестром заказчику, включая требования к содержанию запроса заказчика работ по определению кадастровой стоимости, устанавливается уполномоченным федеральным органом, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере оценочной деятельности (Минэкономразвития России).

На основании подпунктов 1 и 2 статьи 378.2 НК РФ налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных данной статьей, как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении отдельных видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения. К ним отнесены:

- административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания.

Условия признания объекта недвижимости административно-деловым центром, торговым центром (комплексом), офисом, торговым объектом, объектом общественного питания и бытового обслуживания установлены пунктами 3 – 5 статьи 378.2 НК РФ.

Уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ не позднее 1 числа очередного налогового периода по налогу на имущество организаций определяет на этот налоговый период перечень объектов недвижимости, указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ (Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения), направляет его в налоговые органы по месту нахождения соответствующих объектов недвижимого имущества и размещает на своем официальном сайте или на официальном сайте субъекта Федерации в сети Интернет.

Таким образом, объекты недвижимого имущества, указанные в подпунктах

1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ, не включенные в Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения на соответствующий налоговый период, в силу подпункта 2 пункта 12 статьи 378.2 НК РФ подлежат налогообложению исходя из налоговой базы, определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 375 НК РФ, то есть исходя из среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения.

В случае изменения статуса объекта недвижимого имущества, включенного в Перечень объектов недвижимого имущества для целей налогообложения, в связи с прекращением (возникновением) права собственности, в том числе в результате разделения на несколько объектов, исчисление суммы налога должно производиться в порядке, установленном пунктом 5 статьи 382 НК РФ, в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, указанных в подпункте 3 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ. При этом после разделения объекта недвижимости на несколько самостоятельных объектов налогообложение вновь образованных объектов должно осуществляться исходя из налоговой базы, определенной в общеустановленном порядке в соответствии с пунктом 1 статьи 375 НК РФ. В то же время стоит отметить, что законодательно этот вопрос пока не урегулирован.

По вопросу исключения объекта недвижимого имущества из Перечня объектов недвижимого имущества для целей налогообложения на следующий налоговый период следует руководствоваться пунктом 2 статьи 378.2 НК РФ. Согласно ему, после принятия закона субъекта РФ, устанавливающего особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости имущества, переход к определению налоговой базы в отношении указанных объектов недвижимости как их среднегодовой стоимости не допускается.

Налогообложение лизингового имущества

Российская организация по договору лизинга получила от иностранной организации недвижимое имущество (нежилое здание), находящееся на территории России. В соответствии с договором российская организация учитывает это

здание на своем балансе в качестве основных средств, но его собственником является иностранная организация, не осуществляющая деятельность в РФ через постоянное представительство. Должна ли российская организация уплачивать налог за это здание?

Налогоплательщиками налога на имущество организаций признаются российские и иностранные организации в соответствии с условиями, установленными главой 30 НК РФ. Основание – статьи 373 и 374 НК РФ.

Российские организации признаются налогоплательщиками в отношении движимого и недвижимого имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 НК РФ. При этом определено, что к указанному имуществу относится в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Пунктом 3 статьи 374 НК РФ установлено, что объектами налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается находящееся на территории Российской Федерации, принадлежащее им на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

В соответствии с пунктом 1 статьи 31 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» (далее – Закон № 164-ФЗ), предмет лизинга, переданный лизингополучателю по договору лизинга, учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению.

Если балансодержателем является лизингополучатель, то в силу указанных норм Налогового кодекса и Закона № 164-ФЗ и иностранная организация – лизингодатель и российская организация – лизингополучатель признаются налогоплательщиками в отношении объекта недвижимости, находящегося на территории России.

Во избежание двойного налогообложения с учетом пункта 3 статьи 374 НК РФ вне зависимости от учета объекта недвижимости на балансе

лизингополучателя иностранная организация (лизингодатель), не осуществляющая деятельность в России через постоянное представительство, признается налогоплательщиком налога на имущество организаций. С 1 января 2014 года она определяет налоговую базу в отношении объекта недвижимого имущества, собственником которой является, в порядке, установленном подпунктом 3 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ, исходя из кадастровой стоимости.

Регистрация транспортных средств

Разъясните новые требования по регистрации транспортных средств. Что следует понимать под местом нахождения собственника транспортного средства?

В целях учета организаций и физических лиц в налоговых органах местом нахождения транспортных средств, не указанных в подпункте 1 пункта 5 статьи 83 НК РФ, признается место нахождения (жительства) собственника имущества. Это следует из пункта 5 статьи 83 НК РФ в редакции Федерального закона от 23.07.2013 № 248-ФЗ.

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет (снятие с учета) организации по месту нахождения принадлежащих ей транспортных средств в течение пяти дней со дня получения соответствующих сведений, сообщенных органами, указанными в статье 85 НК РФ. Налоговый орган в тот же срок обязан выдать или направить по почте заказным письмом организации уведомление о постановке на учет в налоговом органе, подтверждающее постановку на учет в налоговом органе по месту нахождения принадлежащих ей транспортных средств (уведомление о снятии с учета в налоговом органе).

Законом № 248-ФЗ не предусмотрено изменение учета в налоговых органах организаций по месту нахождения транспортных средств, которые были поставлены на учет в налоговых органах до вступления в силу указанного закона. Напомним, что он вступил в силу 24 августа 2013 года.

В связи с этим со дня вступления в силу Закона № 248-ФЗ не изменяется порядок уплаты транспортного налога в бюджеты по месту нахождения транспортных средств налогоплательщиками, которые поставлены на учет в налоговых органах до его вступления.

Предмет лизинга, переданный лизингополучателю по договору лизинга, учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению.

ФАС России разъяснила, какие конструкции считать рекламными

Федеральная антимонопольная служба в связи с возросшим количеством поступающих запросов о квалификации конструкций в качестве рекламных или информационных выпустило письмо от 28.11.2013 № АК/47658/13О.

Предмет рекламы. Как разъясняет ведомство, согласно статье 3 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе», под рекламой понимается информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке.

Согласно пункту 2 приведенной статьи, объект рекламирования – товар, средства индивидуализации юридического лица и (или) товара, изготовитель или продавец товара, результаты интеллектуальной деятельности либо мероприятие (в том числе спортивное соревнование, концерт, конкурс, фестиваль, основанные на риске игры, пари), на привлечение внимания к которым направлена реклама.

Пункт 3 статьи 3 содержит определение товара, согласно которому товар – это продукт деятельности (в том числе работа, услуга), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот. При этом в соответствии с частью 1 статьи 455 ГК РФ товаром по договору купли-продажи могут быть любые вещи, не изъятые из оборота.

В то же время, согласно части 3 статьи 3 условие договора купли-продажи о товаре считается согласованным, если договор позволяет определить наименование и количество товара.

Кроме того, в соответствии с частью 1 статьи 467 ГК РФ если по договору купли-продажи передаче подлежат товары в определенном соотношении по видам, моделям, размерам, цветам или иным признакам (ассортимент), продавец обязан передать покупателю товары в ассортименте, согласованном сторонами.

Таким образом, системный анализ гражданского законодательства Российской

Федерации свидетельствует, что объектом рекламирования может быть тот товар, предназначенный для продажи и иного введения в гражданский оборот, который можно индивидуализировать, выделить среди однородной группы товаров. Соответственно, реклама товара всегда представляет собой информацию о конкретном товаре, который можно индивидуализировать внутри группы однородных товаров.

В случае размещения на фасаде магазина фотографий каких-либо товаров или каких-либо изображений без индивидуализирующих признаков указанных товаров такие изображения не могут быть признаны рекламными, поскольку не преследуют цели продвижения товара на рынке.

Однако, по мнению ФАС России, фотографии и изображения товаров также не могут быть признаны вывеской, поскольку не содержат информации, обязательной к размещению согласно Закону РФ от 07.02.1992 № 2300-1 «О защите прав потребителей».

Порядок распространения такой информации может быть определен в акте органа местного самоуправления, в котором установлены правила благоустройства территории, поскольку, согласно пункту 25 части 1 статьи 16 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», к вопросам местного значения городского округа относятся в том числе организация благоустройства территории городского округа, в частности вопросы внешнего оформления улиц и зданий.

Учитывая изложенное, ФАС России настоятельно рекомендует территориальным органам в своей деятельности придерживаться изложенной позиции ФАС России и воздерживаться от оценки в качестве рекламы информации об обобщенном наименовании группы товаров без выделения конкретного товара среди ряда однородных товаров, размещаемой в месте производства или реализации таких товаров.

Обязательная информация. В соответствии с пунктами 2 и 5 части 2 статьи 2 закона «О рекламе» данный закон не распространяется на информацию, раскрытие или распространение либо доведение до потребителя которой является обязательным в соответствии с федеральным законом, а также на вывески и указатели, не содержащие сведений рекламного характера.

Кроме того, согласно пункту 18 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 25.12.1998 № 37 «Обзор практики рассмотрения споров, связанных с применением законодательства о рекламе», сведения, распространение которых по форме и содержанию является для юридического лица обязательным на основании закона или обычая делового оборота, не относятся к рекламной информации независимо от манеры их исполнения на соответствующей вывеске, в том числе с использованием товарного знака.

В соответствии с пунктом 1 постановления Пленума ВАС РФ от 08.10.2012 № 58 «О некоторых вопросах практики применения арбитражными судами Федерального закона «О рекламе»» информация, обязательная к размещению в силу закона или размещенная в силу обычая делового оборота, также не является рекламой.

Не является рекламой размещение наименования (коммерческого обозначения) организации в месте ее нахождения, а также иной информации для потребителей непосредственно в месте реализации товара, оказания услуг (например, информации о режиме работы, реализуемом товаре), поскольку размещение такой информации в указанном месте не преследует целей, связанных с рекламой.

К данным сведениям не применяются требования законодательства Российской Федерации о рекламе.

Так, указание на здании в месте нахождения организации ее наименования, адреса и режима ее работы относится к обязательным требованиям, предъявляемым к вывеске законом «О защите прав потребителей». Следовательно, такая информация не может рассматриваться в качестве рекламы, независимо от манеры ее исполнения.

Указание в месте нахождения организации профиля ее деятельности (аптека, кондитерская, ресторан) либо ассортимента реализуемых товаров и услуг (хлеб, продукты, мебель, вино, соки) также может быть признано обычаем

делового оборота. На такие информационные конструкции нормы закона «О рекламе» не распространяются.

Указание в месте нахождения организации коммерческого обозначения, в том числе не совпадающего с ее наименованием, также предназначено для идентификации магазина для потребителей и не является рекламой.

Учитывая изложенное, указание на здании в месте нахождения организации ее наименования, в том числе если такое указание осуществляется с использованием товарного знака или его части, а также профиля деятельности и перечня оказываемых услуг, не может рассматриваться в качестве рекламы. Соответственно, на такую информацию не распространяются требования закона «О рекламе».

Однако при решении вопроса о размещении на здании обязательной для потребителей информации (вывеска) или рекламы следует принимать во внимание ее целевое назначение и обстоятельства размещения такой информации на здании. По мнению ФАС России, если целевым назначением сведений о наименовании организации и виде ее деятельности не является информирование о месте нахождения организации (в том числе с учетом помещения, занимаемого организацией в здании), то такие сведения могут быть квалифицированы как реклама. Обстоятельства размещения таких сведений подлежат дополнительной оценке.

В то же время, по мнению ФАС России, если организация занимает все многоэтажное здание, то размещение «крышной» установки с информацией о ее наименовании не может рассматриваться как реклама данной организации, поскольку такая информация направлена на информирование о месте нахождения данного юридического лица.

Конструкции автозаправочных станций. Размещение информационных таблиц с указанием наименования, места нахождения, режима работы юридического лица на территории АЗС, с учетом специфики деятельности указанных объектов, соответствует требованиям законодательства, предъявляемым к вывескам, и рекламой не является.

Вместе с тем размещение подобной информации вне территории АЗС подпадает под признаки рекламы, закрепленные в законе «О рекламе», и является рекламой. Следует иметь в виду, что закон «О защите прав потребителей»

Указание в месте нахождения организации профиля ее деятельности либо ассортимента реализуемых товаров и услуг может быть признано обычаем делового оборота.


не требует от юридического лица размещать на вывеске информацию о реализуемых товарах, ценах и тому подобном.

В соответствии со статьями 8, 10 закона «О защите прав потребителей» потребители обладают правом на своевременное получение необходимой и достоверной информации о товаре. Из смысла указанных норм вытекает, что продавец обязан предоставить данную информацию в месте реализации товара при заключении договора купли-продажи.

С учетом изложенного, по мнению специалистов ФАС России, размещение на световых табло, щитах и иных технических средствах сведений о реализуемом товаре (марка бензина, цена и т.п.) может рассматриваться как выполнение требований статей 8, 10 Закона «О защите прав потребителей» только в случае размещения указанной информации на территории АЗС.

Размещение информационных табло с указанием наименования юридического лица, номера объекта, марки топлива,

цены на них, режима работы объекта и другой информации на подъездных путях к территориям АЗС может признаваться обязательной информацией только в случае, если территория указанных подъездных путей принадлежит АЗС в силу вещно-правовых или обязательственных отношений.

В то же время размещение данных сведений на технических средствах информации вне места нахождения юридического лица должно признаваться рекламой, поскольку по смыслу пункта 1 статьи 3 закона «О рекламе» под рекламой понимается информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке, соответственно распространение такой рекламы должно осуществляться с учетом положений статьи 19 закона «О рекламе». 

Формирование единой правоприменительной практики


Письма Минфина России, в которых разъясняются вопросы применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, не содержат правовых норм, не конкретизируют нормативные предписания и не являются нормативными правовыми актами.

ФНС России письмом от 26.11.2013 № ГД-4-3/21097 довела для сведения и использования в работе письмо Минфина России от 07.11.2013 № 03-01-13/01/47571 о формировании единой правоприменительной практики. Это письмо Минфин России выпустил для снижения числа налоговых споров, возникающих в связи с различной трактовкой отдельных положений законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Согласно пункту 1 статьи 34.2 НК РФ, Минфин России дает письменные разъяснения налоговым органам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. На основании подпункта 5 пункта 1 статьи 32 НК РФ налоговые органы обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Вместе с тем письма Минфина России, в которых разъясняются вопросы применения законодательства Российской

Федерации о налогах и сборах, не содержат правовых норм, не конкретизируют нормативные предписания и не являются нормативными правовыми актами. Эти письма имеют информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

В случае, когда письменные разъяснения Минфина России (рекомендации, разъяснения ФНС России) по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами Высшего арбитражного суда РФ, а также решениями, постановлениями, письмами Верховного суда РФ, налоговые органы, начиная со дня размещения в полном объеме указанных актов и писем судов на их официальных сайтах либо со дня их официального опубликования в установленном порядке, при реализации своих полномочий руководствуются указанными актами и письмами судов. 

Ю.Л. Синицына, начальник контрольно-методологического
отдела ООО «Аудиторская служба «СТЕК»

Экспортные операции от «А» до «Я»

Учет экспортных операций и порядок исчисления НДС при их совершении всегда вызывают много вопросов. Мы начинаем цикл статей, в которых рассмотрим самые распространенные из них.

Экспорт – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся за пределы таможенной территории Таможенного союза и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами.

Момент определения налоговой базы по НДС при применении налоговой ставки 0%

Операции по реализации облагаются НДС по ставке 0% в случаях, перечисленных в пункте 1 статьи 164 НК РФ. Так, ставка НДС 0% применяется при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 НК РФ (подп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ).

Экспорт – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза (подп. 37 п. 1 ст. 4 ТК ТС) вывозятся за пределы таможенной территории Таможенного союза и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами (п. 1 ст. 212 ТК ТС). Единую таможенную территорию Таможенного союза составляют территории Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации (п. 1 ст. 2 ТК ТС).

Пунктом 9 статьи 167 НК РФ предусмотрено, что при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, моментом определения налоговой базы является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, подтверждающих правомерность применения нулевой ставки и предусмотренных статьей 165 НК РФ.

В случае если на 181-й календарный день, считая с даты помещения товаров под таможенный режим экспорта, указанный пакет документов не собран, момент определения налоговой базы определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 167 НК РФ как день отгрузки товаров. В этом случае операции по реализации товаров подлежат налогообложению по ставкам 18% или 10% (п. 9 ст. 165 НК РФ).

Под датой помещения товаров под таможенный режим экспорта понимается дата отметки регионального таможенного органа на таможенной декларации «выпуск разрешен» (ст. 204 ТК ТС).

Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие применение налоговой ставки в размере 0%, уплаченные суммы налога подлежат возврату налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 НК РФ (п. 9 ст. 165 НК РФ, п. 10 ст. 171 НК РФ, п. 3 ст. 172 НК РФ).

Собрать документы и представить их надо до истечения трех лет после соответствующего налогового периода. При этом в Налоговом кодексе РФ прямо не указан налоговый период, от которого следует рассчитывать трехлетний срок в рассматриваемом случае неподтвержденного экспорта.

В настоящее время по данному вопросу арбитражная практика сложилась следующим образом.

Одного мнения придерживаются федеральные арбитражные суды. Они считают, что трехлетний срок надо отсчитывать от того налогового периода, когда наступил 181-й календарный день для подтверждения экспорта, то есть с последнего числа налогового периода, в котором истекли 180 календарных дней с момента экспортной отгрузки.

Такую позицию неоднократно высказывал ФАС Северо-Западного округа (см. постановления от 13.10.2008 по делу № А66-8148/2007, от 22.04.2005 № А05-24078/04-26).

Однако Президиум ВАС РФ с этим мнением не согласен. Высшие судьи пришли к другому выводу. Три года, установленные для возмещения НДС,



Президиум ВАС РФ: пени начисляются только в случае, если компания на 181-й день не уплатила налог, начиная с этого дня.

надо отсчитывать с периода, в котором произошла экспортная отгрузка. То есть началом течения срока будет первое число месяца, который следует за налоговым периодом экспортной отгрузки (постановление Президиума ВАС РФ от 19.05.2009 № 17473/08 по делу № А40-24726/08-128-79, постановление ФАС Московского округа от 04.03.2009 № КА-А40/903-09 по делу № А40-39331/08-115-112).

Если компания не собрала пакет документов, не позднее 181-го дня следует уплатить налог. При этом в данной ситуации основания для начисления пеней по статье 75 НК РФ нет. Ведь обязанность по уплате налога возникает именно со 181-го дня. Следовательно, если она будет своевременно исполнена, компания не нанесет ущерба бюджету.

Президиум ВАС РФ также указал, что пени начисляются только в случае, если компания на 181-й день не уплатила налог, начиная с этого дня (постановление от 16.05.06 № 15326/05). Нижестоящие суды поддерживают налогоплательщиков (постановление ФАС Поволжского округа от 12.07.2011 № А65-20208/2010).

Однако контролирующие органы настаивают, что пени следует считать со дня, следующего за сроком уплаты налога за период отгрузки, и эта позиция доведена до территориальных инспекций (письма Минфина России от 28.07.2006 № 03-04-15/140 и ФНС России от 22.08.2006 № ШТ-6-03/840@). Таким образом, если компания не хочет отстаивать свою позицию в суде, безопаснее согласиться с налоговиками и исчислить пени с периода отгрузки.

Момент возникновения налоговой базы по НДС при экспорте товаров будет зависеть от того, собран ли полный пакет документов до истечения 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта, или нет:

- если да, моментом определения налоговой базы является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, подтверждающих правомерность применения нулевой ставки и предусмотренных статьей 165 НК РФ. При этом применяется ставка НДС 0%;
- если нет, моментом определения налоговой базы является день отгрузки товаров. При этом применяется ставка НДС 18% или 10%.

Документы, подтверждающие правомерность применения налоговой ставки 0% по НДС

Согласно пункту 1 статьи 165 НК РФ, для подтверждения нулевой ставки НДС при реализации товаров на экспорт в налоговые органы предоставляются:

- 1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара за пределы единой таможенной территории Таможенного союза. Если контракты содержат сведения, составляющие государственную тайну, вместо копии полного текста контракта представляется выписка из него, содержащая информацию, необходимую для проведения налогового контроля (в частности, информацию об условиях поставки, о сроках, цене, виде продукции);
- 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 (см. письмо ФНС России от 30.11.2011 № ЕД-20-3/1517);
- 3) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации. Конкретный состав документов при этом зависит от вида транспорта, которым

товар вывозится за пределы территории России.

Дадим пояснения по каждому из этих пунктов.

Контракт

Контракт должен быть с иностранным лицом. При реализации одной российской организацией другой российской организации товаров, вывозимых с территории РФ в таможенной процедуре экспорта, нулевая ставка НДС не применяется (см. письмо Минфина России от 08.05.2013 № 03-07-08/16131, письмо ФНС России от 17.10.2013 № ЕД-4-3/18594@).

Таможенная декларация

Налогоплательщик осуществляет декларирование своего товара в таможенном органе Российской Федерации. При этом таможенный орган осуществляет выпуск товара в соответствующей таможенной процедуре, оформляет таможенную декларацию, на которой проставляет отметку «Выпуск разрешен». Данные, указанные в таможенной декларации, заносятся в АИС таможенных органов, а сам документ выдается налогоплательщику.

В соответствии с приказом ФТС России от 18.12.2006 № 1327 «Об утверждении порядка действий должностных лиц таможенных органов при подтверждении фактического вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации (ввоза товаров на таможенную территорию Российской Федерации)», по письменному запросу налогоплательщика на приложенных таможенных декларациях пограничный таможенный орган на основании сведений, имеющихся в АИС таможенных органов, указывает дату и количество фактически вывезенных товаров, заверяет личной номерной печатью (ЛНП) и подписью (отметка «Товар вывезен»).

Отсутствие отметки таможенного органа «Товар вывезен» на декларации или в товаросопроводительном документе повлечет отказ в применении ставки 0%.

Еще в 2008 году Президиум ВАС РФ указал, что отсутствие на транспортном документе отметки таможенного органа РФ «Товар вывезен» даже при наличии отметки «Выпуск разрешен» является правомерным основанием для отказа в применении ставки



НДС 0% (постановление от 23.12.2008 № 10280/08).

Арбитражные суды придерживаются такой же позиции. К примеру, ФАС Северо-Западного округа отметил, что отсутствие отметки «Товар вывезен» не может быть восполнено анализом иных документов. Суд указал, что, если таможенный орган отказывается выдать транспортные документы с необходимыми отметками, налогоплательщик может обжаловать его действия в суде, но в налоговый орган необходимо представить полный комплект документов (постановление от 03.07.2012 № А56-48574/2011 (оставлено в силе определением ВАС РФ от 14.09.2012 № ВАС-12339/12)).

При вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта через границу Российской Федерации с государством – членом Таможенного союза, на которой таможенное оформление отменено, в третьи страны представляется таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров. При этом пунктом 1 статьи 165 НК РФ требование о представлении таможенной декларации с отметками таможенного органа места убывтия, подтверждающими вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации, не установлено.

Пунктом 4 статьи 195 ТК ТС установлено, что выпуск товаров производится должностным лицом таможенного органа в порядке, установленном законодательством государств – членов Таможенного союза, если иной порядок не установлен решением Комиссии

Требование о представлении таможенной декларации с отметками таможенного органа места убывтия, подтверждающими вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации, не установлено.

Отметку о выбытии товаров с таможенной территории Таможенного союза ставит таможенный орган, расположенный в месте убытия.

Таможенного союза, путем внесения (проставления) соответствующих отметок в (на) таможенную декларацию и (или) коммерческие, транспортные (перевозочные) документы, а также соответствующих сведений – в информационные системы таможенного органа.

Так, согласно пункту 43 раздела XI Инструкции о порядке заполнения декларации на товары (утв. решением Комиссии Таможенного союза от 20.05.2010 № 257), в графе «С» основного и добавочного листов декларации на товары под соответствующими номерами проставляются отметки о принятом решении таможенного органа в отношении товаров, сведения о которых заявлены в этой декларации, проведении таможенного контроля. В частности, под номером 2 указываются цифровыми символами дата выпуска товаров, а также регистрационный номер выпуска товаров, если его проставление предусмотрено законодательством государства – члена Таможенного союза, с внесением соответствующего штампа в виде оттиска «Выпуск разрешен», подписи должностного лица и оттиска личной номерной печати.

С учетом изложенного, при вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта через границу Российской Федерации с государством – членом Таможенного союза, на которой таможенное оформление отменено, в третьи страны в налоговый орган в пакете подтверждающих документов представляется в том числе таможенная декларация (ее копия), содержащая указанные отметки таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление данного вывоза товаров (см. письмо ФНС России от 10.12.2012 № ЕД-4-3/20900@).

Транспортные документы

При пересечении границы Таможенного союза, таможенный орган в пункте пропуска при оформлении разрешения на убытие товаров делает на транспортных, товаросопроводительных документах отметку «Вывоз разрешен». Данные о вывозе товара (дата, количество и т.д.) заносятся в АИС таможенных органов.

При вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта через границу

Российской Федерации с государством – членом Таможенного союза, на которой таможенный контроль отменен, представляются копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров.

В соответствии с пунктом 1 Порядка подтверждения таможенным органом, расположенным в месте убытия, фактического вывоза товаров с таможенной территории Таможенного союза (утв. решением Комиссии Таможенного союза от 18.06.2010 № 330, далее – Порядок), отметку о выбытии товаров с таможенной территории Таможенного союза ставит таможенный орган, расположенный в месте убытия.

Таким образом, таможенный орган Казахстана или Белоруссии выдает разрешение на выбытие (п. 7 Порядка), а также проставляет отметку «Товар вывезен полностью» на таможенной декларации (п. 9 Порядка). На двух экземплярах транспортных (перевозочных) документов также делается отметка таможенного органа места убытия в соответствии с законодательством страны – члена Таможенного союза, при этом один из экземпляров остается у перевозчика.

Соответственно, при наличии отметки «Товар вывезен полностью» на таможенной декларации и отметки на транспортных документах «Выпуск разрешен», содержащих также отметки казахстанской или белорусской таможенных мест убытия, право на применение нулевой ставки при экспорте через Казахстан или Беларусь компании удастся подтвердить. Наличие отметки российского таможенного органа на транспортных документах о вывозе товара в этой ситуации необязательно, так как фактическое убытие контролирует белорусская или казахстанская таможня.

Отметка покупателя о получении товаров в общем случае не требуется, но возможны исключения.

Чтобы подтвердить «экспортный» НДС, у налогоплательщика нет необходимости доказывать факт получения товаров покупателем. Ведь в итоге главным является убытие товаров в процедуре экспорта с таможенной территории Таможенного союза. Кроме того, отметка о получении


товаров покупателем на накладной нормами статьи 165 НК РФ не предусмотрена в качестве обязательного реквизита (постановление ФАС Московского округа от 20.03.2006 № А40-57148/05-127-439).

Однако в постановлении от 22.05.2012 № А60-18371/11 ФАС Уральского округа поддержал позицию налоговых органов. Было установлено, что по условиям контракта датой поставки считается дата прибытия товаров на склад получателя. В то же время на международных транспортных накладных (СМР) отсутствуют отметки о прибытии груза к получателю, а также его печать. С учетом иных обстоятельств дела, в частности, отсутствия отметок «Товар вывезен» на грузовой таможенной декларации, суды отказали налогоплательщику в применении ставки 0%.

Поэтому при подготовке комплекта документов организации необходимо учитывать условия договора. Если момент передачи товаров непосредственно покупателю играет существенную роль для его условий (дата поставки, переход

рисков и т.д.), желательно, чтобы представляемые в инспекцию документы подтверждали фактическое получение покупателем товара.

В соответствии с пунктом 10 статьи 165 НК РФ документы представляются налогоплательщиками для обоснования применения налоговой ставки 0% одновременно с представлением налоговой декларации.

Если декларация представляется в электронном виде, то и документы, которые, согласно пункту 10 статьи 165 НК РФ, должны представляться одновременно с ней, могут быть представлены в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. В то же время представление документов, прилагаемых к налоговой декларации, в электронном виде является правом налогоплательщика, и он может подать соответствующие документы в налоговый орган как на бумажных носителях, так и в электронном виде по своему выбору (письмо Минфина России от 13.04.2007 № 03-02-07/2-69, письмо ФНС России от 30.11.2011 № ЕД-20-3/1517). 



Аудиторская фирма «СТЕК»

Аудиторские услуги

- Общий аудит
- Аудит отчетности по МСФО
- Налоговый аудит
- Due diligence
- Кадровый аудит

Консультационные услуги

- Консультационное сопровождение
- Трансформация отчетности в соответствии с МСФО
- Разработка локальных актов и внутригрупповой отчетности
- Консалтинг при реорганизации бизнеса
- Защита в спорах с госорганами
- Аттестация финансового персонала

Россия | 115184 | г. Москва
Тел./факс: + 7 (495) 921 23 24

ул. Б. Татарская, 35
stek@stekaudit.ru

www.stekaudit.ru

Д.И. Ряховский, первый проректор Института экономики и антикризисного управления, профессор кафедры налогового консультирования Финансового университета при Правительстве РФ
С.В. Молоствов, налоговый консультант ООО «Агентство Безопасности Бизнеса», преподаватель факультета дополнительного образования Института экономики и антикризисного управления

Налог на имущество организаций: новые правила

С 1 января 2014 года вступают в силу изменения, которые в главу 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ внесены Федеральным законом от 02.11.2013 № 307-ФЗ. Теперь для ряда объектов налоговая база определяется на основе кадастровой стоимости. Рассмотрим подробнее новые правила.

Кадастровая стоимость

Начнем с главного. В главу 30 НК РФ введены положения, согласно которым в отношении некоторых объектов недвижимости налоговая база определяется на основе их кадастровой стоимости. Речь идет о следующих объектах (п. 1 ст. 378.2 НК РФ):

- административно-деловые и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- нежилые помещения, назначение которых предусматривает размещение в них офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания или которые фактически используются для размещения таких объектов;
- объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства.

Платить налог за такие объекты должны их собственники, если иное не установлено главой 30 НК РФ (подп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ).

Как известно, налог на имущество организаций устанавливается законами субъектов РФ. Теперь в соответствии с пунктом 2 статьи 372 НК РФ субъекты могут в соответствующем законе определять особенности определения

налоговой базы для отдельных объектов недвижимого имущества.

Однако, согласно пункту 2 статьи 378.2 НК РФ, субъекты не могут принять закон, устанавливающий особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости в отношении первых двух категорий недвижимости, пока не утвердят в установленном порядке результаты определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Если в отношении недвижимого имущества иностранных организаций, **не осуществляющих деятельность на территории РФ** через постоянные представительства, а также в отношении недвижимости, **не относящейся к деятельности иностранных организаций** в Российской Федерации через постоянные представительства, кадастровая стоимость не определена, налоговая база по таким объектам признается равной нулю (п. 14 ст. 378.2 НК РФ).

Что касается недвижимости иностранных организаций, **осуществляющих деятельность на территории РФ** через постоянные представительства, то в отношении них специальных положений нет. Такие организации являются налогоплательщиками, объектом налогообложения для них является движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, имущество, полученное по концессионному соглашению (п. 2 ст. 374 НК РФ).

И еще один важный момент. Если субъект Федерации принял закон, согласно которому налоговая база в отношении административно-деловых



Д.И. Ряховский



С.В. Молоствов

и торговых центров и нежилых помещений под офисы, торговые и другие объекты определяется исходя из их кадастровой стоимости, обратный переход к расчету на основе среднегодовой стоимости невозможен (п. 2 ст. 378.2 НК РФ).

Отметим, что в Москве уже приняты изменения в Закон от 05.11.2003 № 64 «О налоге на имущество организаций» (Закон г. Москвы от 20.11.2013 № 63). Согласно статье 1.1 этого закона, с 1 января 2014 года налоговая база как кадастровая стоимость определяется в отношении:

- административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) общей площадью свыше 5000 кв. м и помещений в них (кроме помещений, находящихся в оперативном управлении органов государственной власти, автономных, бюджетных и казенных учреждений), если соответствующие здания (строения, сооружения), за исключением многоквартирных домов, расположены на земельных участках, один из видов разрешенного использования которых предусматривает размещение офисных зданий делового, административного и коммерческого назначения, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания;
- объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства.

В отношении зданий (строений, сооружений), которые в соответствии с пунктами 3 и 4 статьи 378.2 НК РФ предназначены для использования или фактически используются в целях размещения объектов делового, административного или коммерческого назначения, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, налоговая база как кадастровая стоимость в Москве будет определяться с 1 января 2015 года.

Налоговая ставка по таким объектам установлена пунктом 2 статьи 2

московского закона и в 2014 году составит 0,9% с дальнейшим ежегодным повышением (1,2% в 2015 году, 1,5% в 2016 году, 1,8% в 2017 году и 2% в 2018 году).

Подмосковные власти также внесли изменения в Закон от 21.11.2003 № 150/2003-ОЗ «О налоге на имущество организаций в Московской области». Соответствующие поправки содержатся в Законе МО от 15.11.2013 № 137/2013-ОЗ.

В Московской области с 1 января 2014 года налоговая база как кадастровая стоимость имущества определяется в отношении следующих видов недвижимого имущества:

- торговых центров (комплексов) общей площадью свыше 5000 кв.м и помещений в них, включенных в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, формирование и размещение которого осуществляется в соответствии со статьей 378.2 НК РФ;
- объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, а также в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства.

Ставки налога по этим объектам имущества будут увеличиваться интенсивнее, чем в Москве: в 2014 году – 1%, в 2015 году – 1,5%, в 2016-м и последующие годы – 2%.

Пункт 6 статьи 378.2 НК РФ регулирует такой случай, когда кадастровая стоимость здания, в котором расположено помещение, являющееся объектом налогообложения, определена, а кадастровая стоимость такого помещения – нет. В такой ситуации налоговая база в отношении этого помещения определяется как доля кадастровой стоимости здания, в котором находится помещение, соответствующая доле, которую составляет площадь помещения в общей площади здания.

Помните: даже если недвижимость организации подпадает под одну из категорий (в соответствии с законом субъекта РФ), это не означает, что организация

автоматически начинает определять налоговую базу по такому объекту исходя из кадастровой стоимости. Согласно пункту 7 статьи 378.2 НК РФ, уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ не позднее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на имущество организаций должен определить на этот налоговый период перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость. Иными словами, если объект не указан в перечне, налоговая база по нему продолжает рассчитываться исходя из среднегодовой стоимости.

Подпункты 2 и 3 пункта 7 статьи 378.2 НК РФ обязывают уполномоченный орган исполнительной власти направить перечень в электронной форме в налоговые органы по месту нахождения соответствующих объектов недвижимого имущества и разместить его на своем официальном сайте или на официальном сайте субъекта РФ.

Кстати, в Москве такой перечень утверждён постановлением Правительства г. Москвы от 29.11.2013 № 772-ПП. Найти его можно по адресу <https://www.mos.ru/documents>. В Подмосковье аналогичный акт также принят. Распоряжение Минмособлимуущества от 20.12.2013 № 1631 размещено на сайте этого ведомства (www.mio.mosreg.ru) в разделе «Нормотворческая деятельность».

Расчет налоговой базы и налога

Претерпели изменения статьи 375 и 376 НК РФ, определяющие правила расчета налоговой базы. Как и раньше налоговая база определяется отдельно по каждому виду имущества (по месту нахождения организации, по месту нахождения недвижимости вне места нахождения организации и т.д.). Теперь также отдельно определяется налоговая база в отношении имущества, по которому налоговой базой является его кадастровая стоимость.

Порядок определения налоговой базы на основе среднегодовой стоимости имущества не изменился. Он по-прежнему базируется на его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации (п. 3 ст. 375 НК РФ). Естественно, в этот расчет не включается стоимость имущества,

Понятия

Статья 378.2 раскрывает понятие административно-деловых и торговых центров, а также фактического использования нежилых помещений для размещения офисов, торговых и других объектов. Как следует из пунктов 3 и 4 статьи 378.2 НК РФ, **административно-деловым центром** и **торговым центром (комплексом)** признается отдельно стоящее нежилое здание (строение, сооружение), помещения в котором принадлежат одному или нескольким собственникам и которое отвечает хотя бы одному из двух условий.

Условие 1. Здание (строение, сооружение) расположено на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает:

- размещение офисных зданий делового, административного и коммерческого назначения – для административно-деловых центров;
- размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания – для торговых центров;

Условие 2. Здание (строение, сооружение) предназначено для использования или фактически используется в целях:

- делового, административного или коммерческого назначения – для административно-деловых центров;
- размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания – для торговых центров.

Какое здание (строение, сооружение) считать предназначенным для использования или фактически используемым в тех или иных целях? Ключевой объем – 20% общей площади.

Если согласно кадастровым паспортам соответствующих объектов недвижимости или документам технического учета (инвентаризации) таких объектов недвижимости назначение помещений общей площадью не менее 20% общей площади здания (строения, сооружения) предусматривает размещение:

- офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры (включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки), здание (строение, сооружение) признается предназначенным для использования для целей делового, административного или коммерческого назначения;
- торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, здание (строение, сооружение) признается предназначенным для целей размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

Если не менее 20% общей площади здания (строения, сооружения) используется для размещения:

- офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры, включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки, оно считается фактически используемым в целях делового, административно-делового или коммерческого назначения;
- торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, оно считается фактически используемым в целях размещения торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

Пункт 5 статьи 378.2 НК РФ определяет, что **фактическим использованием нежилого помещения** для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания признается использование не менее 20% его общей площади для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

Пункт 5 статьи 378.2 НК РФ определяет, что **фактическим использованием нежилого помещения** для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания признается использование не менее 20% его общей площади для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания.

налоговая база по которому определяется как его кадастровая стоимость.

Налог в отношении имущества, по которому налоговая база определяется как его кадастровая стоимость, определяется предельно просто. Это произведение кадастровой стоимости объекта по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, и налоговой ставки. Авансовые платежи по налогу рассчитываются как произведение 1/4 кадастровой стоимости объекта и налоговой ставки (п. 2 ст. 375, подп. 1 п. 12 ст. 378.2 НК РФ).

Обратите внимание: если кадастровая стоимость объекта недвижимого

имущества была определена в течение налогового (отчетного) периода и (или) указанный объект недвижимого имущества не включен в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляются в порядке, предусмотренном главой 30 НК РФ. Положения статьи 378.2 НК РФ на данный объект не распространяются. Так сказано в подпункте 2 пункта 12 статьи 378.2 НК РФ.



ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

40 ЧАСОВ ДЛЯ ЧЛЕНОВ ИПБ РОССИИ

Номер спецкурса	Наименование спецкурса	Даты проведения в первом полугодии 2014 г.	Стоимость
2.1.2	Новое в нормативном регулировании и актуальные проблемы практики налогообложения	30 января (вечер), 14 марта (день) 10 июня (день)	8 350 руб. <i>(параллельная трансляция через вебинар)</i>
1.1.1	Бухгалтерская (финансовая) отчетность и ее анализ	10 апреля (вечер), 5 июня (вечер)	
1.1.3	Финансовый менеджмент	6 февраля (вечер), 15 мая (вечер)	9 945 руб.
2.1.8	Налоговые расчеты на базе бухгалтерского учета	13 февраля (вечер), 20 марта (вечер), 24 апреля (день), 17 июня (вечер)	8 350 руб. <i>(параллельная трансляция через вебинар)</i>
1.1.6.1	Налоги и налоговый учет	11 марта (вечер), 15 мая (день)	
2.1.4	Бухгалтерский учет: новации проблемы отчетного года	27 марта (вечер), 28 мая (вечер)	
1.1.6.2	Налоговые расчеты	17 февраля (день), 15 апреля (вечер) 14 мая (день)	
1.1.4.1	Международные стандарты финансовой отчетности	9 апреля (вечер), 15 мая (вечер)	9 945 руб.
1.1.4.2	Международные стандарты финансовой отчетности	29 мая (вечер)	9 945 руб.

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ

Главный бухгалтер коммерческой организации	8 февраля, 12 апреля – группы выходного дня (пятница с 18.30, суббота с 10.00 до 17.00) 11 февраля, 10 апреля – вечерние группы, 12 мая – интенсивный курс	26 900 руб.
Финансовый директор		29 900 руб.
Налоговый консультант		29 900 руб.
Главный бухгалтер по международной финансовой отчетности	4 марта и 14 мая – вечерние группы	16 780 руб.
Эксперт по международной финансовой отчетности (для имеющих аттестат ИПБ России по МСФО)	14 мая – вечерняя группа	16 780 руб.

Уважаемые читатели!

Представляем вашему вниманию новую рубрику – «Внутренний контроль». В ней мы будем рассказывать о том, как организовать систему внутреннего контроля и проводить отдельные контрольные мероприятия.

Л.В. Чхутиашвили, канд. экон. наук, аудитор, член ИПБ Московского региона

Что такое внутренний контроль

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязал экономические субъекты организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. А экономические субъекты, отчетность которых подлежит обязательному аудиту, должны организовать и осуществлять внутренний контроль бухгалтерского учета и составления отчетности (за исключением случаев, когда руководитель самостоятельно ведет бухгалтерский учет). Поговорим о том, что представляет собой внутренний контроль.



Л.В. Чхутиашвили

Современные условия хозяйствования характеризуются постоянным увеличением текущей экономической информации как на внешнем, так и на внутреннем уровнях. Для всех пользователей экономическая информация является базой для принятия обоснованных управленческих решений.

В связи с этим существенно возрастает необходимость действенного контроля за полнотой и достоверностью текущей и отчетной экономической информации. Одним из основных инструментов решения подобных проблем является своевременный внутренний контроль, роль которого в принятии рациональных управленческих решений огромна.

Задачи внутреннего контроля

Бухгалтерский учет служит не только для систематизации и накопления информации, но и для контроля совершаемых хозяйственных операций или фактов хозяйственной жизни. Организации, правильно ведущие бухгалтерский учет, тем самым контролируют в той или иной степени свою деятельность, другой вопрос, насколько результативен такой контроль. Если его организовать в рамках отдельной системы внутреннего контроля, дополняющей бухгалтерский учет, эффективность будет намного выше. В недалеком будущем к этому придут все организации, заинтересованные в наведении порядка в своем бухгалтерском учете.

Посредством внутреннего контроля собственники и руководство экономического субъекта имеют возможность получать необходимую информацию о действительном состоянии объекта управления. Это позволяет обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций, а также соответствия деятельности требованиям действующих нормативных правовых актов.

Ключевая функция внутреннего контроля заключается в разработке и представлении не только предложений по ликвидации выявленных нарушений, но и рекомендаций по повышению эффективности управления, выявлению резервов развития, а также в консультативной поддержке руководства организации. Внутренний контроль помогает выявить результативность системы управления организации.

Принципы организации внутреннего контроля

Внутренний контроль является частью системы управления, служащей для обеспечения долгосрочной финансовой устойчивости и эффективного функционирования организаций любых видов деятельности. От его эффективной организации зависит эффективность работы экономического субъекта в целом.

Система внутреннего контроля организации – это постоянно функционирующая система, направленная на обеспечение выполнения миссии организации и достижения поставленных задач.

Организация внутреннего контроля в процессе управления должна быть ориентирована на организационно-правовую форму, размер организации и масштабы ее деятельности. Чем сложнее структура внутренней среды экономического субъекта, тем больше информации необходимо для принятия эффективных управленческих решений. Основой для принятия большинства управленческих решений служит информация, формируемая в бухгалтерском, оперативном и статистическом учете.

Так как риск внутренне присущ любой деятельности, предприниматели, добровольно принимая на себя риски в целях получения будущих выгод, должны уметь управлять ими. Каким образом организован этот процесс: стихийно или осознанно – вопрос корпоративной культуры. Более высокий уровень управления рисками обеспечивается созданием системы внутреннего контроля, которая в отличие, например, от руководителя и главного бухгалтера занимается контролем рисков предприятия.

В Международных стандартах аудита МСА 400 «Оценка рисков и внутренний контроль» система внутреннего контроля – это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством предприятия в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения учета финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Система внутреннего контроля организации – это постоянно функционирующая система, направленная на обеспечение выполнения миссии организации и достижения поставленных задач, а также повышающая эффективность системы управления деятельностью организации за счет использования качественной информации, обеспечивающей:

- оперативность принятия управленческих решений;
- своевременное выявление и анализ рисков;
- соблюдение законодательства и внутренних политик и процедур;
- эффективное использование ресурсов;
- сохранность активов;

- достоверность финансовой и управленческой отчетности. С 2012 года в России признаны МСФО, обязательный порядок применения которых распространяется пока на консолидированную отчетность, составляемую банками, страховыми организациями и компаниями, размещающими свои ценные бумаги на фондовой бирже. Однако налицо тенденция к более широкому внедрению МСФО путем приближения российских стандартов к международным.

МСФО 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» (введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) устанавливает, что наряду с финансовой отчетностью организации обязаны довести до заинтересованных лиц информацию о характере, размере рисков и о том, каким образом организация управляет этими рисками. По каждому виду рисков, а в МСФО 7 речь идет о кредитном риске, риске ликвидности, рыночном риске и ряде других, организация должна указать (п. 33):

- (а) подверженность организации рискам и как они возникают;
- (б) цели, политику и процедуры организации в области управления рисками и методы, используемые для оценки риска;
- (с) любые изменения в (а) или (б) по сравнению с предыдущим периодом.

Способы управления рисками сводятся к следующему:

- избежание рисков (считается крайней мерой в отношении рисков);
- проведение процедур и разработка правил управления рисками;
- страхование рисков;
- создание резервов на покрытие возможных потерь.

Избежание лишает потенциальной прибыли. Организация сведет к нулю все виды рисков только в том случае, если прекратит работу. Поэтому данный способ управления носит строго ограниченный характер и применим к зонам неоправданного риска, например разного рода полукриминальным схемам. Отказ предприятия от работы с фирмами-однодневками в целях недопущения получения необоснованной налоговой экономии будет являться избеганием риска.

Проведение процедур и разработка правил управления рисками являются

Внедрение системы внутреннего контроля позволяет обеспечить надежность финансовой информации и снизить риски принятия ошибочных решений.

основной профессиональной зоной системы внутреннего контроля. Основные затраты по управлению рисками связаны с выплатой заработной платы сотрудникам, занимающимся контролем. В качестве примеров управления рисками можно привести контроль финансовых показателей (управление рисками банкротства и ликвидности), установление лимитов (управление рисками концентрации).

Страхование рисков связано с уплатой страховых взносов. Его рекомендуется применять в случаях, когда вероятность наступления события мизерная, а возможные негативные последствия чреваты колоссальными убытками (например, страхование недвижимости от пожара).

Создание резервов под возможные риски – операция, призванная равномерно распределить бремя убытков на финансовый результат предприятия независимо от факта реализации риска на деле. Резерв уменьшает прибыль, но не вызывает оттока денежных средств, тем самым косвенно их сохраняя. Создание резервов, как правило, применяется в отношении кредитного риска.

Любой вид риска может привести к банкротству, тем не менее величина чистых активов и достаточность собственного капитала обеспечивают его выживаемость в трудные времена. В абсолютном выражении чистые активы в большей степени отражают размер организации, а относительные показатели с участием в расчетах собственного капитала – ее устойчивость.

Чтобы лимитировать риски на ранних стадиях, служба внутреннего контроля должна проводить детальный анализ ситуации в секторах экономики, в отношении которых у организации выявлен риск концентрации¹, углубленный анализ кредитоспособности контрагентов, в отношении операций (сделок) с которыми выявлен повышенный риск концентрации², и формировать за счет себестоимости резервы.

По мнению автора, на сегодняшний день происходит трансформация системы внутреннего контроля в инструмент оценки рисков, наблюдается смещение акцентов от оценки отдельных операций к оценке рисков в деятельности предприятия. Контролировать нужно не только факты хозяйственной жизни и постановку и ведение бухгалтерского учета, составление отчетности, но также

проводить ревизию сделок, событий, операций, которые влияют на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и движение денежных средств.

Основная задача внутреннего контролера (аудитора) – участие в независимой проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, а также осуществление внутреннего контроля составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая формируется по данным бухгалтерского учета. Внутренний контролер своими своевременными действиями может сократить время присутствия на предприятии таких нежелательных лиц, как налоговые инспекторы, и уменьшить сумму аудиторского договора. Система внутреннего контроля позволяет оценить риск, способна его предвидеть и снизить до минимума возможные отрицательные последствия.

Внедрение системы внутреннего контроля позволяет обеспечить надежность финансовой информации и снизить риски принятия ошибочных решений. Построение системы внутреннего контроля предполагает определение наиболее существенных рисков, разработку регламентных процедур, а также корректирующие действия, которые позволяют исправить ситуацию.

Затраты на предварительный контроль могут быть более эффективными, так как помогут предупредить возникновение рисков. Внедрение системы внутреннего контроля на предприятии необходимо для повышения эффективности работы его подразделений. При этом система внутреннего контроля позволит обеспечить достоверность информации и эффективно использовать материальные, трудовые и финансовые ресурсы предприятия.

Особое влияние на организацию системы внутреннего контроля оказывает организационная структура предприятия. Необходимо понимать, какие контрольные процедуры выполняет то или иное его подразделение в соответствии с предписанным им кругом обязанностей и ответственности.

Внедрение системы внутреннего контроля начинается с определения подразделений, в которых возникают затраты и в которых будут разработаны регламентные процедуры. Причем система внутреннего контроля будет

¹ Приказ Минэкономразвития России от 21.04.2006 № 104 «Об утверждении Методики проведения Федеральной налоговой службой учета и анализа финансового состояния и платежеспособности стратегических предприятий и организаций».
² Постановление Правительства РФ от 25.06.2003 № 367 «Об утверждении Правил проведения арбитражным управлением финансово-го анализа».

эффективнее в том случае, если все сотрудники организации будут выполнять контрольные процедуры, причем делать это следует постоянно. По мнению автора, в организации системы внутреннего контроля необходимо участие специалистов смежных служб (плановых, финансовых, экономических).

Следующим шагом в процессе построения системы внутреннего контроля становится выделение объектов контроля. В организации должны быть разработаны схема технологического процесса, график документооборота, учетная политика, должностные инструкции, а контроль – осуществляться на всех уровнях управления.

Значимость внутреннего контроля

Таким образом, внутренний контроль в организации является одной из важнейших бизнес-функций наряду с управлением производством и финансовым менеджментом.

Значение внутреннего контроля трудно переоценить. Он обеспечивает защиту имущества, качество учета и достоверность отчетности, выявление и мобилизацию имеющихся резервов в сфере производства, финансов и т.п. Внутренний контроль охватывает все сферы деятельности предприятия и направлен на повышение эффективности управления компанией.

В самом узком толковании термин внутренний контроль – это сбор информации об объекте контроля. Такого рода контроль осуществляется всеми менеджерами компании в рамках выполняемых ими функций. В широком понимании внутренний контроль – это непрерывный процесс, включающий сбор и анализ информации для принятия управленческих решений, ориентированных на эффективность деятельности предприятия.

Правильно организованный внутренний контроль позволяет существенным образом снизить количество финансовых ошибок, свести к минимуму размеры штрафных санкций, что в свою очередь способствует улучшению финансовых показателей предприятия. Игнорирование же контроля приводит к финансовым потерям, которые возникают в виде штрафов, пеней по результатам проверок со стороны финансовых органов.



Система внутреннего контроля в организации должна включать совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством предприятия в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности и для своевременного и правильного принятия управленческих решений.

Именно такой внутренний контроль позволяет:

- осуществить грамотное и эффективное ведение бизнеса;
- обеспечивать выполнение планов, соблюдение действующего законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- разрабатывать и внедрять методы защиты и сохранности активов;
- формировать бюджеты;
- прогнозировать экономические показатели деятельности организации.

Процедуры внутреннего контроля должны быть построены на основе принципов регулярности и системности, то есть охватывать все текущие финансовые обязательства и расчеты и проводиться с периодичностью, установленной внутренними регламентами организации, не реже одного раза в отчетный период по соответствующему налогу или группе объектов учета. Результаты проведения процедур внутреннего контроля финансовых обязательств и денежных расчетов должны быть выражены в форме письменного отчета, представленного для ознакомления руководству предприятия.

Помимо контрольной, указанные процедуры могут выполнять одновременно информационную и организационную функции и могут быть использованы

Правильно организованный внутренний контроль позволяет существенным образом снизить количество финансовых ошибок, свести к минимуму размеры штрафных санкций.

Функция внутреннего контроля может быть передана независимым консультантам (аудиторам).

для оценки эффективности системы управления, служить основой для принятия управленческих решений заинтересованными пользователями.

Инструменты внутреннего контроля

Инструментами внутреннего контроля, на мой взгляд, являются:

- внутренние регламенты (инструкции), формализующие процедуры внутреннего контроля;
- должностные инструкции финансовых сотрудников и процедуры их взаимодействия с другими отделами (структурными подразделениями) и руководством компании;
- автоматизированные программы бухгалтерского (финансового и управленческого) учета, иное программное обеспечение;
- правовые базы данных и специальная (профессиональная) литература, периодические издания, позволяющие отслеживать и оценивать изменения налогового законодательства (проводить мониторинг нормативно-правовой базы);
- методологические разъяснения, основанные на анализе позиции финансовых и налоговых органов и правоприменительной практики.

Собрав данные, внутренний контролер их обобщает, оценивает, сравнивая с установленными нормативами, внутренними положениями и инструкциями, законодательными и нормативными актами, сравнивает количество выявленных ошибок, недостатков и нарушений с ранее установленным уровнем существенности.

После этого он делает необходимые выводы, составляет письменный отчет, разрабатывает рекомендации и предложения. Затем он обсуждает с руководителями проверяемых подразделений все вопросы, которые касаются проверки, особенно в отношении выявленных недостатков и рекомендаций относительно их устранения.

Отличительной чертой внутреннего контроля является обязательное получение от руководства предприятия официального письменного ответа на свой отчет и рекомендации. В ответе должно быть указано, какие рекомендации выполнены, а какие считаются неэффективными. Также на внутренних контролерах возлагается обязанность контроля

выполнения разработанных ими и утвержденных руководством рекомендаций структурным подразделениям, которым они были адресованы.

Система внутреннего контроля может иметь различные конфигурации в зависимости от вида деятельности организации, структуры его управления, наличия обособленных подразделений и т.д.

Обязанностью службы внутреннего контроля является системный контроль за деятельностью структурных подразделений – объектов внутреннего контроля. Контролю подвергаются локальные документы, хозяйственные операции, первичные документы, обоснованность определения норм естественной убыли, распределения затрат, соответствие плановых показателей нормативным. При оформлении результатов служба внутреннего контроля руководствуется также профессиональным суждением.

Эффективно организованная система внутреннего контроля имеет большое значение и во многом позволяет определить области риска, разработать адекватные аудиторские процедуры в отношении рискованных областей. Она также во многом облегчает работу внешнему аудиту³.

Взаимодействие службы внутреннего контроля и внешнего аудита повысит эффективность внутреннего контроля производственных предприятий. Так, например, профессионально компетентный, добросовестный внутренний контролер имеет возможность свободно общаться с внешним аудитором.

Внутренний аудитор должен предоставить внешнему аудитору свои программы, планы, отчеты, заключения и другую информацию, которая может повлиять на работу внешнего аудита. При использовании этой информации внешний аудитор дает оценку эффективности работы службы внутреннего аудита.

Эффективный внутренний контроль может уменьшить объем аудиторских процедур, выполняемых внешним аудитором. На основании результатов тестирования системы внутреннего контроля аудитор более точно планирует работу, необходимые аудиторские процедуры, определяет степень надежности информации. Тестирование системы позволяет спланировать и разработать методику аудита с учетом слабых мест системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета.

³Правовые основы проведения независимого финансового контроля в форме аудиторской деятельности закреплены в Федеральном законе от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». В соответствии с ним аудиторская деятельность осуществляется наряду с государственным финансовым контролем и не заменяет его.

Функция внутреннего контроля может быть передана независимым консультантам (аудиторам). Привлечение их целесообразно, если собственных ресурсов недостаточно, затраты на создание и содержание специального подразделения выше стоимости услуг, оказываемых независимыми внешними аудиторами; руководители организации заинтересованы в независимости оценки или могут быть использованы стандартные, апробированные на практике подходы к организации и (или) оценке внутреннего контроля.

Внешними причинами возникновения негативных последствий для организации могут служить изменение законодательства, субъективизм и отсутствие четкой позиции контролирующих органов относительно спорных вопросов, возникающих в процессе бухгалтерского учета, противоречивая правоприменительная практика.

Внутренние причины – это чаще всего низкая квалификация специалистов в штате организации, отвечающих за оценку и минимизацию налоговых

рисков, а также отсутствие выработанной единообразной системы внутреннего контроля рисков, включающей оценку последствий хозяйственных операций или фактов хозяйственной жизни организации и контроль бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Обязанность руководителя организации организовать внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни призвана повысить доверие заинтересованных пользователей к информации, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности. В Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» порядок организации такого контроля не определен. Поэтому руководитель экономического субъекта должен определить его сам, руководствуясь, если сочтет нужным, в том числе и рекомендациями, которые разрабатывают и принимают субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учета (пункты 8, 9 ст. 21, ст. 24 Закона о бухгалтерском учете).



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ

Действительный член



Международной
федерации
бухгалтеров

Программа ИПБ России «Внутренний аудитор»

Курс «Внутренний аудитор» уникален. Он позволяет бухгалтерам, не получая аттестат аудитора, приобрести квалификацию в аудите. Роль внутреннего аудита заключается в независимом подтверждении того, что управление рисками, руководство и внутренний контроль организованы эффективно.

Внутренние аудиторы решают вопросы, которые являются ключевыми для развития и процветания любой организации. Этот курс наиболее актуален для сотрудников бухгалтерских и финансовых служб, особенно с учетом быстро меняющегося законодательства в области бухгалтерского и налогового учета в России.

Курс «Внутренний аудитор» – это не только часть программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров и возможность получения дополнительного аттестата ИПБ России. Этот курс также идет в зачет ежегодного повышения профессионального уровня в объеме 40 часов.

Подробная информация по тел. +7 (495) 720-54-55
или на сайте www.ipbr.org.

П.Н. Ерин, В.Н. Горностаев, эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Если учредитель забирает часть основных средств

Единственный учредитель организации (УСН с объектом «доходы») в 2006 году принял решение об увеличении уставного капитала и внес в качестве вклада объекты недвижимости. В 2013 году учредитель принял решение об уменьшении уставного капитала и пожелал забрать часть ранее внесенных объектов недвижимости.

Каков порядок оформления данной сделки (решения, протоколы, акты передачи)? По какой стоимости учредителю должны быть переданы основные средства – рыночной, балансовой или остаточной?

Будет ли облагаться НДФЛ стоимость перешедших в собственность к учредителю основных средств? Если будет, кто должен уплатить НДФЛ, учитывая, что учредитель получает не денежные средства, а имущество, – организация или сам учредитель?

Какие бухгалтерские записи должны быть сделаны в учете?

Статья 20 Закона об ООО не предусматривает выплаты каких-либо средств или передачи иного имущества участнику общества в связи с уменьшением уставного капитала этого общества.

Гражданско-правовое регулирование

Общество с ограниченной ответственностью относится к юридическим лицам, в отношении которых их учредители (участники) имеют обязательственные права, а не вещные права на их имущество. Имущество, созданное за счет вкладов учредителей (участников), принадлежит обществу на праве собственности (п. 2 ст. 48, пункты 1, 3 ст. 66 ГК РФ).

Согласно пункту 2 статьи 2 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее – Закон об ООО), общество имеет

в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе.

Сказанное означает, что учредители (участники) не сохраняют право собственности на имущество, переданное обществу в качестве вклада в уставный капитал. Право собственности на это имущество приобретает общество (см. также постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 08.02.2012 № 02АП-8327/11). Даже в том случае, когда в обществе имеется единственный участник, общество и его участник являются различными субъектами правоотношений, имущество каждого из которых обособлено от имущества другого субъекта (постановление ФАС Уральского округа от 10.04.2013 № Ф09-2009/13).

Порядок уменьшения уставного капитала общества определен статьей 20 Закона об ООО. Нормы этой статьи не предусматривают выплату каких-либо средств или передачу иного имущества участнику общества в связи с уменьшением уставного капитала этого общества.

Следует заметить, что размер уставного капитала общества, состоящий из номинальной стоимости долей его участников, определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов (п. 1 ст. 14 Закона об ООО),



Закон не соотносит действительную стоимость доли с размером имущественного вклада, который участник ранее внес в уставный капитал.

и сам по себе не влияет на объем обязательственных прав участников по отношению к обществу. А размер долей участников при уменьшении уставного капитала общества путем уменьшения номинальной стоимости долей его участников сохраняется (п. 1 ст. 20 Закона об ООО).

Отметим также, что Закон об ООО предусматривает ограниченный перечень оснований, по которым принадлежащее обществу имущество может передаваться его участникам. Помимо выплаты участникам распределенной прибыли и распределения имущества ликвидируемого общества между его участниками (статьи 28, 58 Закона об ООО), закон предусматривает ряд случаев, когда общество выплачивает своим участникам действительную стоимость их доли (части доли) в уставном капитале.

Однако все эти случаи связаны с приобретением обществом долей (частей долей) у своих участников, которое может осуществляться только по основаниям, предусмотренным Законом об ООО (ст. 23 этого закона). Закон не связывает уменьшение уставного капитала общества с приобретением обществом долей у своих участников.

Кроме того, закон не соотносит действительную стоимость доли с размером имущественного вклада, который участник ранее внес в уставный капитал. Она определяется соотношением части стоимости чистых активов общества и размером доли участника (п. 2 ст. 14 Закона об ООО).

Таким образом, возможность передачи участнику общества имущества, в том числе ранее внесенного им в качестве вклада в уставный капитал, при уменьшении уставного капитала общества закон не предусматривает. В спорных ситуациях это подчеркивают и суды (см., например, постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 31.01.2012 № Ф02-6337/11, определение ВАС РФ от 26.12.2008 № 14417/08).

Поскольку прекращения или уменьшения объема обязательственных прав участников общества по отношению к самому обществу при уменьшении уставного капитала не происходит, если такая передача имущества все же состоится, на наш взгляд, она может быть квалифицирована как дарение (п. 1 ст. 572 ГК РФ). Отметим, что в отношениях между хозяйственным обществом и его

участником – физическим лицом нормы Гражданского кодекса РФ не содержат запрета на дарение (ст. 575 ГК РФ).

Налогообложение

Согласно статье 209 НК РФ, доход от источников в РФ является объектом обложения налогом на доходы физических лиц (НДФЛ). Как следует из статьи 208 НК РФ, к доходам от источников в РФ относятся любые доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности в РФ.

В силу пункта 1 статьи 210 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, в том числе полученные им в натуральной форме.

В соответствии с пунктом 1 статьи 210 НК РФ при получении налогоплательщиком дохода от организаций и индивидуальных предпринимателей 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 статьей 105.3 НК РФ.

Пункт 3 статьи 105.3 НК РФ предполагает, что примененная сторонами сделки цена является рыночной.

Отметим, что пункт 18.1 статьи 217 НК РФ освобождает от обложения НДФЛ доходы в виде недвижимого имущества, полученные от физических лиц, состоящих в семейных или близких родственных отношениях с одаряемым. Доходы в натуральной форме, полученные участником от хозяйственного общества, не связанные с реализацией (погашением) долей в уставном капитале, не включены в перечень доходов, не подлежащих обложению (освобождаемых от налогообложения) НДФЛ, приведенный в статье 217 НК РФ.

В силу пункта 28 статьи 217 НК РФ не облагается НДФЛ стоимость подарков, полученных налогоплательщиком от организаций, в пределах 4000 рублей за налоговый период.

Следовательно, при безвозмездном получении от общества объектов недвижимости у его участника возникает доход в натуральной форме, признаваемый объектом обложения НДФЛ. Налоговая база, из которой исчисляется НДФЛ, соответствует рыночной стоимости недвижимого имущества.

Пунктом 1 статьи 226 НК РФ предусмотрено, что российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 той же статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму НДФЛ, исчисленную в соответствии со статьей 224 НК РФ. В контексте этой нормы такие организации признаются налоговыми агентами.

Пункт 2 статьи 226 НК РФ распространяет обязанность налоговых агентов по удержанию НДФЛ на все виды доходов, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со статьями 214.1, 214.3, 214.4, 214.5, 227, 227.1 и 228 НК РФ.

Доходы в натуральной форме, полученные налогоплательщиком от организаций в порядке дарения, не относятся ни к одному из видов доходов, в связи с выплатой которых организация не исполняет обязанности налогового агента.

Вместе с тем, согласно пункту 4 статьи 226 НК РФ, удержание у налогоплательщика начисленной суммы НДФЛ производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При передаче участнику общества недвижимого имущества НДФЛ может не быть удержан в связи с отсутствием выплачиваемых налогоплательщику денежных средств, из которых могла бы быть удержана сумма этого налога.

В этом случае общество обязано не позднее одного месяца с даты окончания налогового периода (календарного года), в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме налога (ст. 216, п. 5 ст. 226 НК РФ).

Такие сведения представляются налоговыми агентами в налоговый орган по месту их учета в виде справки по форме 2-НДФЛ, действующей в соответствующем налоговом периоде (пункты 2, 3 Порядка представления в налоговые органы сведений о доходах физических лиц и сообщений о невозможности удержания налога

и сумме налога на доходы физических лиц, утвержденного приказом ФНС России от 16.09.2011 № ММВ-7-3/576@).

Таким образом, при невозможности удержать НДФЛ при передаче участнику недвижимого имущества общество должно сообщить об этом в налоговый орган в срок не позднее 31 января года, следующего за годом, в котором налогоплательщику было передано соответствующее имущество.

Что касается налогообложения у самого общества, отметим, что при безвозмездной передаче имущества передающая сторона платы или иного встречного предоставления за него не получает (п. 2 ст. 423 ГК РФ) и, следовательно, выручки от реализации не имеет. Кроме того, при безвозмездной передаче имущества у передающей стороны не возникает и иной экономической выгоды, признаваемой доходом в целях налогообложения (ст. 41 НК РФ).

Следовательно, безвозмездная передача имущества не влечет за собой возникновения у передающей стороны объекта налогообложения по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН. Данный вывод согласуется с позицией Минфина России, выраженной в письме от 17.10.2006 № 03-11-04/3/457.

Бухгалтерский учет

Согласно пункту 29 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. При этом выбытие объекта основных средств имеет место, в частности, в случаях передачи его по договору дарения.

В бухгалтерском учете амортизацию по проданному или переданному безвозмездно объекту прекращают начислять с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания основного средства (п. 22 ПБУ 6/01).

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н), для учета выбытия объектов основных средств к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие

Доходы в натуральной форме, полученные налогоплательщиком от организаций в порядке дарения, не относятся ни к одному из видов доходов, в связи с выплатой которых организация не исполняет обязанности налогового агента.

основных средств». В дебет этого субсчета переносится первоначальная стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации. Одновременно со списанием стоимости основного средства подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

Исходя из пункта 81 Методических указаний, передача объекта основного средства в собственность других лиц оформляется актом приемки-передачи основных средств, составляемым с учетом требований части 2 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» к обязательным реквизитам первичного учетного документа. На основании акта производится соответствующая запись в инвентарной карточке переданного объекта основных средств.

Организация, передающая объект недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, должна списать его с бухгалтерского учета в момент фактического выбытия независимо от факта государственной регистрации прав

собственности (письмо Минфина России от 22.03.2011 № 07-02-10/20).

Расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих расходов и отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся (п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации», п. 31 ПБУ 6/01).


В связи с этим в бухгалтерском учете общества будут сделаны следующие записи:

Дебет 01, субсчет «Выбытие основных средств» Кредит 01, субсчет «Основные средства в эксплуатации»

- списана первоначальная стоимость объектов недвижимого имущества; Дебет 02 Кредит 01, субсчет «Выбытие основных средств»

- списана сумма начисленной амортизации;

Дебет 91, субсчет «Прочие расходы» Кредит 01, субсчет «Выбытие основных средств»

- на остаточную стоимость основного средства отражено выбытие объектов недвижимости (дарение). 

Одновременно со списанием стоимости основного средства подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

Е.Ю. Хмелькова, Д.В. Игнатьев,
эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Как отправить учредителя в командировку

Организация (ООО) применяет общий режим налогообложения. Учредитель организации, не являющийся ее работником, направляется за счет средств организации в деловую поездку в Белоруссию. Осуществленные учредителем расходы будут возмещаться ему организацией.

Как документально оформить поездку учредителя за счет средств организации? Как осуществляется налоговый и бухгалтерский учет расходов на поездку учредителя?

Возникают ли в данном случае обязанности по уплате НДФЛ?

Документальное оформление

В соответствии со статьей 166 ТК РФ, служебной командировкой является поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок

для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Согласно статье 20 ТК РФ, работником является физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем. Статьей 16 ТК РФ определено, что



трудовые отношения возникают между работником и работодателем на основании трудового договора, заключаемого ими в соответствии с ТК РФ.

Таким образом, деловая поездка учредителя организации, не являющегося ее работником, не признается командировкой. Поэтому у организации не возникает необходимости заполнять такие документы, как «Служебное задание», «Приказ о направлении работника (работников) в служебную командировку» и «Командировочное удостоверение».

На наш взгляд, основанием для направления учредителя в деловую поездку может являться соответствующее решение собрания учредителей (единственного учредителя) организации (пункты 1, 3 ст. 91 ГК РФ, п. 2 ст. 33 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью») или иного компетентного органа с указанием необходимости и целей такой поездки. Полагаем, что указанным решением должен предусматриваться порядок возмещения учредителю расходов на деловую поездку, а также источники покрытия данного вида затрат.

Состав и формы первичных учетных документов, необходимых для оформления тех или иных фактов хозяйственной жизни, утверждает руководитель организации по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (ч. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ), информация Минфина России от 04.12.2012 № ПЗ-10/2012). Обязательные реквизиты первичных учетных документов перечислены в части 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ.

Таким образом, состав и формы первичных учетных документов, являющихся основанием для компенсации затрат учредителя, организации целесообразно определить самостоятельно. На наш взгляд, таким документом может являться, например, отчет о деловой поездке с приложением к нему документов, подтверждающих произведенные учредителем расходы.

Налог на прибыль организаций

Объектом налогообложения по налогу на прибыль для российских организаций, не являющихся участниками консолидированной группы налогоплательщиков, признается прибыль, определяемая как разница между полученными доходами и величиной произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ (ст. 247 НК РФ).

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ, в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ). Расходами признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, – убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. При этом расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Следует учитывать, что налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения прибыли полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

В силу принципа свободы экономической деятельности налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность. Бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается

В силу принципа свободы экономической деятельности налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.



Нормы статьи 270 НК РФ не содержат прямого запрета на учет расходов в виде компенсации учредителю понесенных им затрат на деловую поездку.

на налоговые органы (определения Конституционного суда РФ от 04.06.2007 № 320-О-П, № 366-О-П).

Расходы, в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика, подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы (п. 2 ст. 252 НК РФ).

По нашему мнению, нормы главы 25 НК РФ не содержат положений, прямо позволяющих учесть расходы на компенсацию учредителю затрат на деловую поездку при расчете налогооблагаемой прибыли. В то же время перечень расходов, которые могут быть учтены для целей налогообложения прибыли, является открытым (подп. 49 п. 1 ст. 264, подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ), что означает возможность признания в налоговом учете любых затрат, отвечающих требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ и прямо не поименованных в статье 270 НК РФ.

Нормы статьи 270 НК РФ не содержат прямого запрета на учет расходов в виде компенсации учредителю понесенных им затрат на деловую поездку. Учитывая, что речь идет о компенсации расходов, произведенных

учредителем в интересах деятельности организации, считаем, что данные затраты могут быть учтены при формировании налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ при условии их документального подтверждения. При этом организации целесообразно не только подтвердить документами факт осуществления расходов, но и обосновать их производственную необходимость и направленность на получение дохода (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Не исключено, что данную точку зрения организации придется отстаивать в суде. Официальных разъяснений и материалов арбитражной практики по данному вопросу нами не обнаружено.

НДФЛ

Из поставленного вопроса можно сделать вывод, что физическое лицо – учредитель в данном случае является налоговым резидентом РФ (п. 2 ст. 207 НК РФ).

В соответствии со статьей 209 НК РФ объектом обложения НДФЛ для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ, признается доход, полученный ими как от источников в РФ, так и от источников за пределами РФ.

Для целей исчисления НДФЛ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 НК РФ (ст. 41 НК РФ).

На наш взгляд, нормы статьи 41 НК РФ, равно как и главы 23 НК РФ, не позволяют сделать однозначного вывода о возникновении или об отсутствии у учредителя дохода при возмещении ему расходов на деловую поездку.

Официальных разъяснений и материалов судебной практики по данному вопросу нами не обнаружено. Однако с высокой долей вероятности можно предположить, что специалисты налоговых органов будут исходить из факта возникновения у учредителя объекта налогообложения НДФЛ при фактической выплате ему сумм в качестве компенсации расходов на деловую поездку. При этом оценить перспективы налогового спора



в данном случае не представляется возможным.

При определении налоговой базы по НДФЛ 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 статьей 212 НК РФ (п. 1 ст. 210 НК РФ). Исключения из данного правила предусмотрены статьей 217 НК РФ. По нашему мнению, нормы данной статьи, в том числе и пункта 3 (в связи с тем, что рассматриваемая компенсация не предусмотрена действующим законодательством), не подлежат применению.

Таким образом, с целью минимизации налоговых рисков при выплате учредителю сумм в качестве компенсации произведенных им на деловую поездку расходов организации следует выполнить функции налогового агента по НДФЛ в установленном нормами главы 23 НК РФ порядке (пункты 1, 2 ст. 226 НК РФ).

Бухгалтерский учет

Расходы организации, в зависимости от их характера, условий осуществления

и направлений деятельности организации, подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы (п. 4 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Полагаем, что квалификация расходов в виде компенсации учредителю затрат на деловую поездку будет зависеть от конкретных целей деловой поездки. Поэтому затраты организации на выплату рассматриваемой компенсации могут относиться как в дебет счетов учета затрат на производство или продажу (например, 26, 44), так и в дебет счета учета прочих расходов, то есть счета 91 (План счетов и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (далее – План счетов и Инструкция)).

По нашему мнению, с учетом Инструкции по применению Плана счетов для отражения информации о расчетах с учредителем по компенсации произведенных затрат может быть использован счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Таким образом, операции, связанные с возмещением учредителю затрат на деловую поездку, могут быть отражены на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

- Дебет 26 (44, 91 и др.) Кредит 76
- признаны расходы в виде суммы, подлежащей компенсации учредителю в связи с деловой поездкой;
- Дебет 76 Кредит 68, субсчет «Расчеты по НДФЛ»
- удержан исчисленный с суммы компенсации НДФЛ (в случае принятия решения о начислении НДФЛ);
- Дебет 76 Кредит 50 (51)
- сумма компенсации выплачена учредителю (в случае принятия решения о начислении НДФЛ – за вычетом удержанного НДФЛ).

В случае если организация примет решение не учитывать рассматриваемые расходы для целей налогообложения прибыли, это может повлечь за собой необходимость отражения в бухгалтерском учете постоянного налогового обязательства, равного произведению суммы расходов на выплату учредителю компенсации и ставки налога на прибыль (пункты 3, 4, 7 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»), что отражается проводкой:

Дебет 99 Кредит 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

Квалификация расходов в виде компенсации учредителю затрат на деловую поездку будет зависеть от конкретных целей деловой поездки.

ВЕРНЫМ КУРСОМ С ИПБ РОССИИ!



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ