



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

**Купля-продажа
объекта
культурного
наследия**

с. 7

**Можно ли
учесть «ино-
странные»
налоги?**

с. 8

**Повышающий
коэффициент
для дорогих
автомобилей**

с. 14

**Как сэкономить
на НДС при
неодновремен-
ной мене**

с. 37

Из истории нашей профессии

ГАЛАГАН

Александр Михайлович
(1879 – 1938)

Один из крупнейших специалистов по теории и практике счетных наук.

**Ученый пытался
подвести все
традиционные учетные
приемы под четыре
группы методов:**

НАБЛЮДЕНИЕ:

выявление общего состояния имущества на момент инвентаризации и контроля текущей работы с помощью первичных документов.

КЛАССИФИКАЦИЯ:

запись всех операций, отражающих хозяйственные процессы на счетах бухгалтерского учета.

ИНДУКЦИЯ И ДЕДУКЦИЯ:

каждая операция оказывает положительное и отрицательное влияние на хозяйственные процессы, в результате чего возникает закон двойственности, далее, путем дедукции определяются дебетуемые и кредитуемые счета для каждой хозяйственной операции.

СИНТЕЗ И АНАЛИЗ:

составление пробного баланса или оборотной ведомости, которые позволяли обобщить и проверить разность по счетам с выходом на синтетические счета главной книги.



16 НОВЫЙ ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПЕНСИОННЫХ ПРАВ В РОССИИ



Последние несколько лет в нашем обществе в рамках Стратегии долгосрочного развития пенсионной системы РФ велось активное обсуждение новаций, направленных на совершенствование этой системы. Результатом этого стало внесение существенных изменений в пенсионное законодательство. О новациях в этой сфере – в статье **Т.П. БАНДЮК**, независимого пенсионного консультанта.

28 НДС: НЕКОТОРЫЕ ВЫВОДЫ ПЛЕНУМА ВАС РФ



В прошлом году вышло в свет постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014. В этом постановлении арбитры впервые высказали свою позицию по многим спорным вопросам исчисления НДС. **А.М. РАБИНОВИЧ**, главный методолог ЗАО «ЭНЕРДЖИ КОНСАЛТИНГ/Аудит», рассматривает основные выводы Пленума ВАС РФ.

44 ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ: СРОК ХРАНЕНИЯ И ПОРЯДОК УНИЧТОЖЕНИЯ



Правильная и рациональная организация архивного делопроизводства поможет не только быстро найти любой документ, необходимый при различных проверках и запросах, обосновать понесенные расходы и полученные доходы, но и избежать чрезмерных расходов на хранение документов, отражающих факт хозяйственной деятельности. **В.Ю. ГАЛЕНКО**, главный бухгалтер ОАО «Трансэлектромонтаж», отвечает на два основных вопроса: каков срок хранения документов и в чем заключается порядок уничтожения документов, более не подлежащих хранению.

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 – 000 «ДизайнПресс»
Подписано в печать 13.03.2015. Формат 60 x 90/8. Тираж 23 000. Отпечатано в России



Место действия – Московский регион

2 Новости региона

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

- 4 Аренда судна с экипажем
- 5 Торговля в исключительной экономической зоне
- 7 Купля-продажа объекта культурного наследия
Г.Н. Афиногенова
- 8 Можно ли учесть «иностранные» налоги?
- 9 Страхование ответственности перевозчика
- 10 Осуществление исключительно лизинговой деятельности
Д.В. Осипов
- 11 Налогообложение доходов работника при длительной командировке
- 12 Награждение знаком отличия
- 12 Имущественный вычет у работодателя
- 13 Имущественный вычет при покупке квартиры в рассрочку
К.В. Котов
- 14 Повышающий коэффициент для дорогих автомобилей
- 14 Налогообложение имущества из третьей амортизационной группы
- 15 Движимое имущество по договору лизинга
А.В. Сорокин
- 16 Новый порядок формирования пенсионных прав в России
Т.П. Бандюк

Профессиональная бухгалтерия

- 23 Бухгалтерская и налоговая отчетность при преобразовании ЗАО в ООО
Т.И. Четвергова
- 28 НДС: некоторые выводы Пленума ВАС РФ
А.М. Рабинович
- 37 Как сэкономить на НДС при одновременной мене
С.В. Никитина
- 40 Торговый сбор: дополнительная нагрузка на бизнес?
Е.Н. Галичевская
- 43 Нужно ли ориентироваться на среднеотраслевую зарплату?
Е.М. Лазукова
- 44 Первичные документы: срок хранения и порядок уничтожения
В.Ю. Галенко

Новости региона

Будущее отчетности юридического лица: национальные стандарты или МСФО?

Президент ИПБ России и ИПБ Московского региона **Людмила Ивановна Хоружий** приняла участие в круглом столе «Будущее отчетности юридического лица: национальные стандарты или МСФО?», который 19 февраля 2015 года провели Минфин России и фонд «НСФО».

Выступая с докладом, Л.И. Хоружий представила мнение ИПБ России по тем вопросам, которые стали предметом рассмотрения на круглом столе, в частности:

- Что препятствует непосредственному применению МСФО для составления бухгалтерской отчетности юридического лица?
- Каковы выгоды экономического субъекта от составления бухгалтерской отчетности юридического лица непосредственно по МСФО?
- Кто и какие выгоды получит от составления бухгалтерской отчетности юридического лица непосредственно по МСФО?
- Кто заинтересован в составлении бухгалтерской отчетности юридических лиц по национальным стандартам?
- Особенности бухгалтерского учета в условиях рынка: от каких привычек и традиций надо отказаться?
- Почему при близости требований стандартов формируемая отчетность существенно различается?

- Ориентиры развития бухгалтерского учета: МСФО или налоговый учет?

В своем выступлении Л.И. Хоружий отметила, что в современных условиях вопрос о том, нужны или не нужны МСФО российскому бухгалтеру, не актуален. МСФО давно и прочно вошли в российскую бухгалтерскую практику. Именно поэтому ИПБ России, разрабатывая профессиональный стандарт «Бухгалтер», включил МСФО в перечень знаний, необходимых главному бухгалтеру.

Что нужно помнить при исчислении и выплате пособий в 2015 году

Московское региональное отделение ФСС РФ разместило на своем сайте (<http://r77.fss.ru/>) памятку по исчислению и выплате пособий в 2015 году. Так, отделение напоминает, что единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в срок до 12 недель беременности, составляет 543,67 руб. (ранее 515,33 руб.)

Пособие по беременности и родам составляет 100 % среднего заработка, исчисляемого за два предшествующих календарных года (2013 и 2014 годы) с учетом стажа. Если стаж менее шесть месяцев, пособие ограничивается минимальным размером оплаты труда (МРОТ 5965 руб.). Средний месячный заработок приравнивается к МРОТ, если за два года отсутствует зарплата либо если месячный заработок за этот период ниже МРОТ.

Для расчета пособия из календарных дней за два года исключаются периоды временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком, а также периоды освобождения от работы с сохранением зарплаты в соответствии с законодательством, если на сохраняемую зарплату взносы в ФСС РФ не начислялись. Предельный размер среднего дневного заработка составляет 1632,88 руб. Пособие выплачивается женщинам по месту работы с 30 недель беременности.



Единовременное пособие при рождении ребенка составляет 14 497,80 руб. и предоставляется одному из родителей либо лицу, его заменяющему. При рождении двух и более детей пособие выплачивается на каждого ребенка.

Пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет составит 40 % среднего заработка за два предшествующих календарных года (2013 и 2014 годы). Предельный размер среднего дневного заработка составляет 1632,88 руб. Минимальное пособие на одного ребенка составит 2718,34 руб., на двух – 5436,67 руб., максимальное – 19 855,78 руб. Пособие выплачивается одному из работающих родителей либо лицу, его заменяющему, фактически осуществляющему уход за ребенком во время одноименного отпуска.

Пособие по временной нетрудоспособности (кроме несчастных случаев на производстве) начисляется из среднего заработка за два календарных года (2013 и 2014 годы) с учетом страхового стажа. Если стаж менее шести месяцев, пособие ограничивается МРОТ. Средний месячный заработок приравнивается МРОТ, если за два года отсутствует зарплата либо если месячный заработок за этот период ниже МРОТ. При страховом стаже до пяти лет максимальный размер пособия составляет 60 % от среднего заработка, при стаже от пяти до восьми лет – 80 %, при стаже восемь и более лет – 100 %.

Сервис для организаций – владельцев недвижимости

На официальном сайте Департамента экономической политики и развития Москвы (<http://depr.mos.ru/>) начал работать новый сервис, который позволяет быстро и удобно отыскать в общегородском Перечне недвижимого имущества объекты, налог на которые рассчитывается от кадастровой стоимости.

При помощи нового сервиса собственники коммерческого имущества из числа юридических лиц смогут уточнить, включен тот или иной объект в Перечень объектов налогообложения от кадастровой стоимости. Поиск при этом доступен как по кадастровому номеру объекта (более точный поиск), так и по адресу.

Результаты поиска в новом сервисе носят исключительно информационный характер и не являются официальным доказательством наличия или отсутствия того или иного объекта недвижимого имущества в перечне соответствующего года и не могут служить

основанием для расчета налога на имущество по конкретному объекту.

Справочно: официальная информация о наличии или отсутствии объекта недвижимого имущества в Перечне опубликована в постановлениях Правительства Москвы от 29.11.2013 № 772-ПП (действовал в 2014 году) и от 28.11.2014 № 700-ПП (вступил в силу с 1 января 2015 года).

Применение профессионального стандарта «Бухгалтер» экономическими субъектами

25 февраля 2015 года состоялся круглый стол «Применение профессионального стандарта «Бухгалтер» экономическими субъектами», который был организован ИПБ России при содействии Института повышения квалификации специалистов Финансового университета при Правительстве РФ. Целью круглого стола было разъяснение положений и логики разработки профстандарта со стороны ИПБ России, а также обсуждение порядка применения стандарта.

По приглашению ИПБ России в заседании круглого стола приняли участие сотрудники Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России Леонид Зиновьевич Шнейдман, директор департамента, и Михаил Константинович Яковлев, начальник отдела мониторинга и анализа аудиторской и бухгалтерской практики, Ирина Александровна Волошина, директор по развитию системы квалификаций ФГБУ «Научно-исследовательский институт труда и социального страхования Минтруда России», а также представители центров подготовки, аккредитованных ИПБ России, высших учебных заведений и крупных бизнес-структур.

Открывая заседание, Евгения Ивановна Копосова, директор ИПБ России, обозначила задачи, которые стояли перед институтом в процессе создания профстандарта «Бухгалтер». Это:

- определение основы для унификации деятельности в области бухгалтерского учета вне зависимости от конкретных особенностей экономических субъектов;
- систематизация трудовых функций и действий, выполняемых бухгалтером, а также соответствующих им уровней квалификации;
- раскрытие потенциального вектора профессионального роста бухгалтера.

Г.Н. Афиногенова, главный специалист-эксперт отдела методологии, автоматизации налогового контроля и организации межведомственного взаимодействия Контрольного управления ФНС России

Аренда судна с экипажем

Российская организация (арендодатель) сдавала в аренду (фрахт) для целей коммерческого промышленного рыболовства судно с экипажем (тайм-чартер) другой российской организации (арендатор). По условиям договора аренды расходы по содержанию и эксплуатации судна несет арендодатель, а арендатор такие расходы компенсирует. В результате проведенной налоговой проверкой было установлено, что арендодатель не уплатил НДС с выручки по договору аренды и доначислил арендодателю НДС на все полученные от арендатора по договору аренды средства. Арендодатель не согласен с выводами налогового органа в части начисления НДС на возмещенные арендодателю расходы по содержанию и эксплуатации судна, указывая, что доход в виде арендной платы был установлен в твердой сумме и начисление НДС правомерно лишь на указанный доход. Правомерны ли выводы налогового органа и позиция организации?



В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ, объектом налогообложения признаются операции: реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Пункт 1 статьи 154 НК РФ гласит, что налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено данной статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Согласно части 2 статьи 153 НК РФ, при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

Услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности. Так сказано в пункте 5 статьи 38 НК РФ.

По договору фрахтования судна на время (тайм-чартеру) судовладелец обязуется за обусловленную плату (фрахт) предоставить фрахтователю судно и услуги членов экипажа судна в пользование на определенный срок для перевозок грузов, пассажиров или для иных целей торгового мореплавания. На это указывает статья 198 Кодекса торгового мореплавания РФ.

Пункт 1 статьи 632 ГК РФ устанавливает, что по договору аренды (фрахтования на время) транспортного средства с экипажем арендодатель предоставляет арендатору транспортное средство за плату во временное владение и пользование и оказывает своими силами услуги по управлению им и по его технической эксплуатации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 635 ГК РФ, предоставляемые арендатору арендодателем услуги по управлению и технической эксплуатации транспортного средства должны обеспечивать его нормальную и безопасную эксплуатацию

в соответствии с целями аренды, указанными в договоре. Договором аренды транспортного средства с экипажем может быть предусмотрен более широкий круг услуг, предоставляемых арендатору.

Из приведенных норм следует, что по договору фрахтования транспортного средства на время с экипажем в аренду передается не просто транспортное средство как особый вид имущества, а такое транспортное средство, владение и пользование которым требует управления им и обеспечения его технической эксплуатации. Поэтому предметом такого договора является услуга по предоставлению в пользование фрахтователю судна с экипажем, управлению им и обеспечению его технической эксплуатации.

Соответственно, плата по договору аренды транспортного средства с экипажем должна включать в себя плату за аренду транспортного средства, плату за услуги по управлению этим транспортным средством и плату за техническую эксплуатацию (оснащение) судна. Эти составляющие образуют стоимость оказываемой судовладельцем услуги по предоставлению в пользование фрахтователю судна с экипажем.

Таким образом, в рассматриваемом вопросе выводы налогового органа о необходимости начисления НДС на суммы, выплаченные арендодателю в качестве возмещения расходов по содержанию и эксплуатации судна, являются правомерными, поскольку арендная плата по договору тайм-чартера и суммы указанных возмещений в совокупности составляют стоимость оказываемой услуги и подлежат обложению НДС.

В постановлении ФАС Северо-Западного округа от 28.06.2011 № А42-6264/2010 суд в отношении аналогичного договора указывает, что «...разделение арендного платежа на составляющие не противоречит закону и не влияет на порядок обложения налогом на добавленную стоимость всей выручки, полученной налогоплательщиком от реализации услуги по сдаче в аренду суда с экипажем. В рассматриваемом случае вся сумма арендной платы (как основная, так и переменная) является оплатой предусмотренных договором услуг арендодателя по предоставлению в пользование фрахтователю судна с экипажем, управлению им и обеспечению его технической эксплуатации. Поэтому арендодатель должен исчислить налог на добавленную стоимость со всей суммы полученной арендной платы, включающей как основную часть, так и переменную (дополнительную)». Аналогичные доводы также подтверждаются постановлением ФАС Северо-Западного округа от 28.06.2011 № А42-6264/2010.

Плата по договору аренды транспортного средства с экипажем должна включать в себя плату за аренду транспортного средства, плату за услуги по управлению этим транспортным средством и плату за техническую эксплуатацию (оснащение) судна.

Торговля в исключительной экономической зоне

? Между организацией-продавцом и организацией-покупателем заключен договор купли-продажи на реализацию товара (морепродуктов). Реализация товара с борта судна, гражданства РФ и под флагом РФ осуществляется в исключительной экономической зоне РФ за пределами территориальных вод РФ. На основании проведенной налоговым органом проверки продавцу доначислен НДС на суммы выручки от реализованных указанным способом морепродуктов. Свое решение налоговый орган мотивировал тем, что указанное судно признается сооружением и, таким образом, является иной территорией РФ, находящейся под юрисдикцией РФ. Правомерны ли выводы налогового органа и доначисление организации НДС на сумму выручки реализованного таким способом товара?

В соответствии со статьей 146 НК РФ, объектом налогообложения признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Пункт 1 статьи 147 НК РФ гласит, что в целях главы 21 НК РФ местом реализации товаров признается территория Российской Федерации при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств: товар находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, и не отгружается и не транспортируется; товар в момент начала отгрузки и транспортировки находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией.



Территория Российской Федерации включает в себя территории ее субъектов, внутренние воды и территориальное море, воздушное пространство над ними.

Согласно пункту 2 статьи 11 НК РФ, территория Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, – территория Российской Федерации, а также территории искусственных островов, установок и сооружений, над которыми Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормами международного права.

Исходя из пункта 1 статьи 11 НК РФ, институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Налоговом кодексе РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом РФ.

Статья 67 Конституции РФ определяет, что территория Российской Федерации включает в себя территории ее субъектов, внутренние воды и территориальное море, воздушное пространство над ними.

Согласно пункту 1 статьи 1 Федерального закона от 17.12.1998 № 191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации» (далее – Закон № 191-ФЗ), исключительная экономическая зона Российской Федерации – морской район, находящийся за пределами территориального моря Российской Федерации и прилегающий к нему, с особым правовым режимом, установленным данным законом, международными договорами Российской Федерации и нормами международного права.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 5 Закона № 191-ФЗ Российская Федерация в исключительной экономической зоне осуществляет юрисдикцию в отношении:

- морских научных исследований;
- защиты и сохранения морской среды от загрязнения из всех источников;
- прокладки и эксплуатации подводных кабелей и трубопроводов Российской Федерации.

Прокладка подводных кабелей и трубопроводов Российской Федерации, а также прокладка подводных кабелей и трубопроводов иностранных государств в исключительной экономической зоне осуществляются в соответствии с Федеральным законом «О континентальном шельфе Российской Федерации».

Из приведенных положений следует, что исключительная экономическая зона Российской Федерации по смыслу статьи 147 НК РФ и пункта 2 статьи 11 НК РФ не может быть отнесена к «иным территориям», находящимся под юрисдикцией России. Таким образом, происходящие в ней операции не признаются объектом обложения НДС.

Налоговый орган в рассматриваемом вопросе считает, что указанное судно признается сооружением и, таким образом, является иной территорией РФ, находящейся под юрисдикцией РФ.

В соответствии со статьей 7 КТМ РФ под судном в данном кодексе понимается самоходное или несамоходное плавучее сооружение, используемое в целях торгового мореплавания.

Согласно подпункту 23 пункта 2 статьи 2 Федерального закона от 30.12.2009 № 384-ФЗ «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений», сооружение – это результат строительства, представляющий собой объемную, плоскостную или линейную строительную систему, имеющую наземную, надземную и (или) подземную части, состоящую из несущих, а в отдельных случаях и ограждающих строительных конструкций и предназначенную для выполнения производственных процессов различного вида, хранения продукции, временного пребывания людей, перемещения людей и грузов.

Таким образом, выводы налогового органа в части начисления организации НДС являются неправомерными, основанными на неверном толковании норм материального права. По моему мнению, судно, являясь транспортным средством, не является участком суши, не связано неразрывно с земельным пространством и не может быть отнесено к сооружению, обладающему территорией.

В связи с этим борт судна, осуществляющего плавание под Государственным флагом РФ и находящегося под юрисдикцией Российской Федерации, в то же время не является территорией Российской Федерации и не может быть признан иной территорией, находящейся под юрисдикцией Российской Федерации. Аналогичная позиция изложена в постановлении Пятого арбитражного апелляционного суда от 04.10.2013 № 05АП-10213/2013 № А51-8564/2013.

Купля-продажа объекта культурного наследия

? Между организацией-продавцом и организацией-покупателем заключен договор купли-продажи здания – объекта культурного наследия РФ. В результате проведения камеральной проверки налоговый орган отказал покупателю в предоставлении налогового вычета по НДС, сославшись на то, что заключенный сторонами договор купли-продажи является незаключенным, поскольку не содержит такого существенного, по мнению налогового органа, условия договора, как указание на статус здания как объекта культурного наследия. Покупатель считает решение налогового органа неправомерным, поскольку в договоре содержится подробное описание объекта недвижимого имущества. Правомерно ли решение налогового органа и обоснованны ли доводы организации?

В соответствии с пунктами 1, 2 статьи 171 НК РФ, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, в отношении: товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Основанием для принятия НДС к вычету является представление организацией документов, подтверждающих совершение ею хозяйственных операций, предоставляющих право на указанный вычет. В указанном случае документом, подтверждающим право организации на вычет, является договор.

В соответствии со статьей 432 ГК РФ, договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора. Существенными являются условия о предмете договора, условия, которые названы в законе или иных правовых актах как существенные или необходимые для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение. Договор заключается посредством направления оферты (предложения заключить договор) одной из сторон и ее акцепта (принятия предложения) другой стороной.

Согласно статье 554 ГК РФ, в договоре продажи недвижимости должны быть указаны данные, позволяющие определенно установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору, в том числе данные, определяющие расположение недвижимости на соответствующем земельном участке либо в составе другого недвижимого имущества. При отсутствии этих данных в договоре условие о недвижимом имуществе, подлежащем передаче, считается не согласованным сторонами, а соответствующий договор не считается заключенным.

Считаю, что в рассматриваемом случае доводы покупателя являются обоснованными, законодательство не содержит требования указывать в договоре купли-продажи недвижимого имущества статус такого имущества. Следовательно, данное условие не является существенным, а выводы налогового органа о недействительности договора – несостоятельными. Таким образом, решение налогового органа неправомерно. Указанные выводы аналогично отражены в постановлении ФАС Московского округа от 07.09.2009 № КА-А40/8679-09-П № А40-26135/07-90-126.

Договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора.

Д.В. Осипов, Минфин России

Можно ли учесть «иностраннные» налоги?

? Российская организация при приобретении оборудования в иностранном государстве уплатила налоги, которые установлены в данном иностранном государстве и подлежат взиманию при приобретении товаров, работ (услуг). Вправе ли российская организация учесть уплаченные иностранные налоги в расходах для целей налогообложения?



Д.В. Осипов

В целях главы 25 НК РФ расходами признаются, в частности, обоснованные затраты. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке суммы налогов, за исключением перечисленных в статье 270 НК РФ.

Речь в данном положении идет о налогах, установленных в Российской Федерации, а не о налогах, которые установлены в иностранном государстве, однако сделать вывод о том, что уплаченные иностранные налоги не учитываются для целей налогообложения, основываясь только на норме подпункта 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ, нельзя.

Статьей 270 НК РФ установлен открытый перечень не учитываемых для целей налогообложения расходов, в соответствии с пунктом 49 которой при определении налоговой базы не учитываются иные расходы, не соответствующие критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ. Однако, во-первых, расходы в виде уплаченных иностранных налогов в данном перечне не поименованы, а во-вторых, они не могут не соответствовать критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ, если оборудование приобреталось в целях осуществления деятельности организации и есть документальное подтверждение.

Не содержит глава 25 НК РФ и других запрещающих учет таких расходов для целей налогообложения положений. При этом перечень прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, также открыт, что означает возможность учета расходов в виде уплаченных иностранных налогов при условии их соответствия критериям, установленным статьей 252 НК РФ.

Однако есть один нюанс. Так, согласно пункту 3 статьи 311 НК РФ суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, засчитываются при уплате этой организацией налога в Российской Федерации.

Получается, что в целях устранения двойного налогообложения налог на прибыль организаций, подлежащий уплате в Российской Федерации, может быть уменьшен на аналогичный налог, уплаченный в соответствии с законодательством иностранного государства.

Таким образом, уплаченный иностранный налог может быть учтен в расходах для целей налогообложения в случае, если по такому налогу не предусмотрен порядок устранения двойного налогообложения, аналогичный тому порядку, который установлен главой 25 НК РФ в отношении налога на прибыль организаций.

Следует отметить, что аналогичный порядок устранения двойного налогообложения предусмотрен в отношении налога на имущество организаций. Так, согласно пункту 1 статьи 386.1 НК РФ, фактически уплаченные российской организацией за пределами территории Российской Федерации в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в Российской Федерации в отношении указанного имущества.

Аналогичного мнения придерживается Минфин России в своем письме от 12.08.2013 № 03-03-06/1/32513, хотя раньше в своем письме от 28.02.2011

В целях устранения двойного налогообложения налог на прибыль организаций, подлежащий уплате в Российской Федерации, может быть уменьшен на аналогичный налог, уплаченный в соответствии с законодательством иностранного государства.

№ 03-03-06/1/112 Минфин России придерживался прямо противоположной позиции. Такого же мнения придерживается и ФНС России в своем письме от 03.09.2013 № ЕД-4-3/15969@, которое размещено на сайте ФНС России в разделе «Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами» и должно быть доведено Управлениями ФНС России по субъектам Российской Федерации до нижестоящих налоговых органов.

Страхование ответственности перевозчика

В соответствии с Федеральным законом от 14.06.2012 № 67-ФЗ организация-перевозчик осуществляет расходы на страхование своей гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью и имуществу пассажиров. Правомерно ли учесть указанные расходы в расходах для целей налогообложения?

Расходы на обязательное и добровольное имущественное страхование установлены статьей 263 НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 263 НК РФ, расходы на обязательное и добровольное имущественное страхование включают страховые взносы по всем видам обязательного страхования, а также по видам добровольного имущественного страхования, перечисленным в пункте 1 статьи 263 НК РФ.

Пунктом 6 статьи 270 НК РФ определено, что при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде взносов на добровольное страхование, кроме взносов, указанных в статьях 255, 263 и 291 НК РФ.

Получается, что страховые взносы по всем видам обязательного страхования могут учитываться в расходах для целей налогообложения, а страховые взносы по добровольному страхованию могут учитываться для целей налогообложения только по тем видам добровольного страхования, которые определены в пункте 1 статьи 263 НК РФ.

Федеральный закон от 14.06.2012 № 67-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности перевозчика за причинение вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров и о порядке возмещения такого вреда, причиненного при перевозках пассажиров метрополитеном» (далее – Федеральный закон № 67-ФЗ) вступил в силу с 1 января 2013 года.

В соответствии с пунктами 6 и 9 статьи 3 Федерального закона № 67-ФЗ договором обязательного страхования гражданской ответственности перевозчика за причинение вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров признается заключенный между страховщиком и страхователем в соответствии с Федеральным законом № 67-ФЗ договор обязательного страхования.

Страхователем признается перевозчик, заключивший со страховщиком договор обязательного страхования.

Объектом страхования по договору обязательного страхования являются имущественные интересы перевозчика, связанные с риском его гражданской ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения при перевозках вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров (п. 1 ст. 8 Федерального закона № 67-ФЗ).

Пунктом 1 статьи 929 ГК РФ определено, что по договору имущественного страхования одна сторона (страховщик) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении предусмотренного в договоре события (страхового случая) возместить другой стороне (страхователю) или иному лицу, в пользу которого заключен договор (выгодоприобретателю), причиненные вследствие этого события убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами страхователя (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы).

Согласно пункту 2 статьи 929 ГК РФ, по договору имущественного страхования могут быть, в частности, застрахованы следующие имущественные интересы:

- риск утраты (гибели), недостачи или повреждения определенного имущества (ст. 930 ГК РФ);

Объектом страхования по договору обязательного страхования являются имущественные интересы перевозчика, связанные с риском его гражданской ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения при перевозках вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров.



Расходы перевозчика на страхование своей гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью и имуществу пассажиров могут учитываться в расходах для целей налогообложения.

- риск ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения вреда жизни, здоровью или имуществу других лиц, а в случаях, предусмотренных законом, также ответственности по договорам – риск гражданской ответственности (статьи 931 и 932 ГК РФ);
- риск убытков от предпринимательской деятельности из-за нарушения своих обязательств контрагентами предпринимателя или изменения условий этой деятельности по не зависящим от предпринимателя обстоятельствам, в том числе риск неполучения ожидаемых доходов – предпринимательский риск (ст. 933 ГК РФ).

Получается, что имущественные интересы включают в себя риск гражданской ответственности перевозчика по обязательствам, возникающим вследствие причинения при перевозках вреда жизни, здоровью, имуществу пассажиров, а в силу Федерального закона № 67-ФЗ такой вид страхования является обязательным.

Учитывая данные обстоятельства можно сделать вывод о том, что расходы перевозчика на страхование своей гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью и имуществу пассажиров могут учитываться в расходах для целей налогообложения.

Также следует сказать о порядке налогообложения, существовавшем до 1 января 2013 года. Так, до 1 января 2013 года действовал Указ Президента РФ от 07.07.1992 № 750 «Об обязательном личном страховании пассажиров».

Пунктом 2 данного указа было установлено, что до вступления в силу закона Российской Федерации, регулирующего вопросы обеспечения страховой защиты пассажиров (туристов, экскурсантов), обязательное личное страхование указанных лиц осуществляется путем заключения в порядке и на условиях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, договоров между соответствующими транспортными, транспортно-экспедиторскими предприятиями и страховщиками.

Следовательно, расходы перевозчика на обязательное личное страхование пассажиров (туристов, экскурсантов) до 1 января 2013 года учитывались для целей налогообложения. Такие расходы учитывались в случае, если объектом страхования являлись только имущественные интересы перевозчика, связанные с риском его гражданской ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения при перевозках вреда жизни и здоровью пассажиров.

Если же объектом страхования являлись имущественные интересы перевозчика, связанные с риском его гражданской ответственности по обязательствам, возникающим вследствие причинения при перевозках вреда имуществу пассажиров, такие расходы не учитывались для целей налогообложения.

Осуществление исключительно лизинговой деятельности

- ❓ **Лизинговая организация привлекла кредит от иностранной организации, доля участия которой в лизинговой организации составляет более 20%. Что следует понимать под осуществлением исключительно лизинговой деятельности в целях применения пункта 2 статьи 269 НК РФ?**

Если налогоплательщик – российская организация имеет непогашенную задолженность по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20% уставного капитала этой российской организации, и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза (для банков, а также для организаций, занимающихся исключительно лизинговой деятельностью, – более чем в 12,5 раза) превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика – российской организации на последнее число отчетного (налогового) периода, при определении предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов, с учетом положений пункта 1 статьи 269 НК РФ применяются правила, установленные пунктом 2 статьи 269 НК РФ (п. 2 ст. 269 НК РФ).

Следовательно, в целях применения того или иного порядка учета расходов в виде процентов лизинговой организации необходимо сравнить размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией с собственным капиталом. Если лизинговая организация осуществляет исключительно лизинговую деятельность,

собственный капитал необходимо сравнивать с умноженным на 12,5 размером контролируемой задолженности. Если же лизинговая организация не осуществляет исключительно лизинговую деятельность, собственный капитал необходимо сравнивать с умноженным на 3 размером контролируемой задолженности.

Если умноженный на указанные показатели размер контролируемой задолженности превышает собственный капитал, для учета расходов в виде процентов необходимо применять положения пункта 2 статьи 269 НК РФ, а если нет – положения пункта 1 статьи 269 НК РФ.

Что касается осуществления исключительно лизинговой деятельности, то необходимо отметить, что согласно пункту 1 статьи 52 ГК РФ юридическое лицо действует на основании либо устава, либо учредительного договора и устава, либо только учредительного договора.

Получается, что в уставе или учредительном договоре организации должны быть определены предмет и цель деятельности организации.


Понятие лизинговой деятельности установлено в статье 2 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)». Так, лизинговой деятельностью признается вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг.

Следовательно, если организация фактически осуществляет только деятельность по приобретению имущества и передаче его в лизинг и это определено в ее уставе или учредительном договоре, можно сделать вывод о том, что организация осуществляет исключительно лизинговую деятельность.

Бывают случаи, когда лизингодатель получает доходы не только в виде платы за предоставленное лизингополучателю имущество в лизинг. В этом случае нельзя однозначно сделать вывод о том, что лизингодатель не осуществляет исключительно лизинговую деятельность.

Необходимо проанализировать эти доходы. Если они получены лизинговой организацией в рамках осуществления только деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг, будет считаться, что организация осуществляет исключительно лизинговую деятельность.

Например, лизингодатель помимо доходов от предоставления лизингополучателю имущества в лизинг может получать доходы от предоставления в заем денежных средств. В данном случае не будет считаться, что лизингодатель осуществляет исключительно лизинговую деятельность, а вот в случае замены задолженности лизингополучателя перед лизингодателем заемным обязательством будет считаться, что лизингодатель осуществляет исключительно лизинговую деятельность.

Аналогичные выводы можно сделать из писем Минфина России от 23.01.2012 № 03-03-06/1/25, от 10.05.2012 № 03-03-06/1/235, от 27.08.2012 № 03-03-06/1/433, от 29.07.2013 № 03-03-06/1/30015 и от 05.08.2013 № 03-03-06/1/31287. 

В уставе или учредительном договоре организации должны быть определены предмет и цель деятельности организации.

К.В. Котов, заместитель начальника отдела ФНС России

Налогообложение доходов работника при длительной командировке

- ❓ Как квалифицировать для целей налогообложения НДФЛ суммы, которые сотрудник получает за время нахождения в заграничной командировке: средний заработок, сохраняемый на период командировки, суточные, компенсация стоимости проезда и проживания?

В соответствии со статьями 207 и 209 НК РФ, объектом обложения налогом на доходы физических лиц признается доход, полученный налоговыми резидентами Российской Федерации как от источников в Российской Федерации, так и от источников за пределами Российской Федерации, а для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами, полученный от источников в Российской Федерации.

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.



Единовременная денежная выплата, выплачиваемая лицам, награжденным знаком отличия, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.

Учет 12-месячного периода необходим для определения ставки налога с доходов физического лица, удерживаемого налоговым агентом до истечения текущего налогового периода (календарного года). По итогам налогового периода устанавливается налоговый статус физического лица, определяющий налогообложение его доходов, полученных за данный налоговый период.

Согласно статье 166 ТК РФ, под служебной командировкой понимается поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Статьями 167 и 168 ТК РФ установлено, что при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение связанных со служебной командировкой расходов по проезду, по найму жилого помещения.

Кроме того, возмещению подлежат также дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), производимые в целях обеспечения питания и бытового обслуживания командированного работника.

Таким образом, суммы среднего заработка работника, суточные, суммы возмещения командировочных расходов по своей сути являются гарантией и не признаются вознаграждением за выполнение трудовых обязанностей за пределами Российской Федерации в смысле подпункта 6 пункта 3 статьи 208 НК РФ, а относятся к доходам от источников в Российской Федерации.

Учитывая изложенное, средняя заработная плата, сохраняемая работнику, не являющемуся налоговым резидентом Российской Федерации, за время исполнения им трудовых обязанностей за границей на основании статьи 224 НК РФ подлежит обложению налогом на доходы физических лиц по ставке 30%. В случае если работник является налоговым резидентом Российской Федерации, данный доход подлежит налогообложению по ставке 13%.

Награждение знаком отличия

? Физическое лицо награждено знаком отличия. Одновременно с награждением знаком отличия физическое лицо получило единовременную денежную выплату. Облагается ли эта выплата НДФЛ?

Перечень доходов, не подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц, установлен статьей 217 НК РФ. Выплаты гражданам, удостоенным почетного звания или награжденным знаками отличия, не могут быть отнесены ни к одному из видов доходов, освобождаемых от налогообложения в соответствии со статьей 217 НК РФ.

Таким образом, единовременная денежная выплата лицам, награжденным знаком отличия, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.

Имущественный вычет у работодателя

? Каков порядок предоставления имущественного налогового вычета работодателем, если работник обратился за этим вычетом не с первого месяца налогового периода?

Положениями пункта 8 статьи 220 НК РФ предусмотрено, что имущественные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 3 и 4 пункта 1 данной статьи, могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю (далее – налоговый агент) при условии подтверждения права налогоплательщика на имущественные налоговые вычеты налоговым органом по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В случае если после представления налогоплательщиком в установленном порядке заявления налоговому агенту о получении имущественных налоговых

вычетов, предусмотренных подпунктами 3 и 4 пункта 1 статьи 220 НК РФ, налоговый агент удержал налог без учета имущественных налоговых вычетов, сумма излишне удержанного после получения заявления налога подлежит возврату налогоплательщику в порядке, установленном статьей 231 НК РФ.

Таким образом, при предоставлении налоговым агентом имущественного налогового вычета излишне удержанным является налог, неправомерно удержанный после представления налогоплательщиком в установленном порядке заявления налоговому агенту о предоставлении имущественного налогового вычета.

Согласно пункту 3 статьи 226 НК РФ, исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Следовательно, в случае обращения налогоплательщика к работодателю за предоставлением имущественного налогового вычета не с первого месяца налогового периода данный вычет предоставляется начиная с месяца, в котором налогоплательщик обратился за его предоставлением, применительно ко всей сумме дохода, начисленной налогоплательщику нарастающим итогом с начала налогового периода.

Если начисленная налогоплательщику в налоговом периоде сумма дохода оказалась недостаточной для предоставления вычета в полном объеме и (или) для зачета ранее удержанных сумм налога, налогоплательщик вправе указать суммы налога, удержанные налоговым агентом, в налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц, представляемой в налоговый орган по окончании налогового периода.

Имущественный вычет при покупке квартиры в рассрочку

? Физическое лицо приобрело в 2012 году квартиру в рассрочку. Условия рассрочки предполагают первый взнос в размере 50% стоимости и дальнейшую поэтапную оплату в течение 5 лет. Свидетельство о праве собственности на квартиру получено в 2012 году. Может ли налогоплательщик заявить имущественный налоговый вычет в 2012 году, а потом скорректировать его размер с учетом платежей по рассрочке?

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 220 НК РФ (в редакции, действовавшей до 01.01.2014), при определении размера налоговой базы по налогу на доходы физических лиц налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в сумме фактически произведенных им расходов, в частности, на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

При приобретении имущества в общую долевую собственность размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами в соответствии с их долей (долями) собственности.

При этом право на получение имущественного налогового вычета возникает у налогоплательщика в том налоговом периоде, в котором соблюдены все условия, определенные положениями подпункта 2 пункта 1 статьи 220 НК РФ.

Так, в соответствии с положениями указанного подпункта Налогового кодекса РФ, для подтверждения права на имущественный налоговый вычет в случае приобретения квартиры по договору купли-продажи налогоплательщик представляет договор купли-продажи, а также документы, подтверждающие его право собственности на квартиру.

Кроме того, имущественный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании платежных документов, оформленных в установленном порядке и подтверждающих произведенные налогоплательщиком расходы (квитанции к приходным ордерам, банковские выписки о перечислении денежных средств со счета покупателя на счет продавца, товарные и кассовые чеки, акты о закупке

При приобретении имущества в общую долевую собственность размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами в соответствии с их долей (долями) собственности.



материалов у физических лиц с указанием в них адресных и паспортных данных продавца и другие документы).

Вместе с тем, заявляя имущественный налоговый вычет, налогоплательщик фактически реализует свое право на него. Изменение порядка использования имущественного налогового вычета, ранее предоставленного налогоплательщику, в том числе корректировка в представляемых в последующих налоговых периодах налоговых деклараций суммы фактически произведенных налогоплательщиком расходов на приобретение объекта в связи с ежегодной уплатой рассрочки, Налоговым кодексом РФ не предусмотрено.

Учитывая изложенное, налогоплательщик в случае приобретения квартиры с условием рассрочки платежа после получения документов, подтверждающих право собственности на нее, самостоятельно определяет, за какой налоговый период заявить имущественный налоговый вычет: в котором произведен первоначальный платеж – только в сумме такого платежа или в последующие налоговые периоды – с включением в состав имущественного налогового вычета всех расходов, фактически произведенных налогоплательщиком в соответствующих налоговых периодах.

Таким образом, поскольку в рассматриваемом случае право на получение имущественного налогового вычета возникло у налогоплательщика в 2012 году, основания для отказа в его предоставлении в части сумм, по которым лицом заявлен такой вычет в налоговой декларации за 2012 год, у налогового органа отсутствуют. При этом налогоплательщик в дальнейшем не вправе изменить сумму имущественного налогового вычета, заявленного по налоговой декларации за 2012 год.

Заявляя имущественный налоговый вычет, налогоплательщик фактически реализует свое право на него.



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

Повышающий коэффициент для дорогих автомобилей

- ?** На организацию зарегистрирован автомобиль 2009 года выпуска, средняя стоимость которого согласно перечню, размещенному на сайте Минпромторга РФ, составляет от 5 до 10 млн руб. включительно. Должна ли организация при исчислении транспортного налога за 2014 год применить к этому автомобилю повышающий коэффициент 2?

В соответствии с пунктом 2 статьи 362 НК РФ, исчисление суммы транспортного налога производится с учетом повышающего коэффициента 2 в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более пяти лет. При этом исчисление указанного срока начинается с года выпуска соответствующего легкового автомобиля.

Таким образом, в отношении транспортного средства 2009 года выпуска и стоимостью от 5 до 10 млн руб. включительно при исчислении транспортного налога за 2014 год повышающий коэффициент не применяется.

Налогообложение имущества из третьей амортизационной группы

- ?** Подлежат ли налогообложению налогом на имущество движимые объекты основных средств, включенные в третью амортизационную группу, приобретенные у взаимозависимых лиц в период с 1 января 2013 года по 31 декабря 2014 года?

Согласно подпункту 8 пункта 4 статьи 374 НК РФ (в редакции Федерального закона от 24.11.2014 № 366-ФЗ), с 1 января 2015 года не признаются объектами налогообложения объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств (утв. постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1).



А.В. Сорокин

Данная налоговая преференция предоставляется организациям в силу нормы подпункта 8 пункта 4 статьи 374 НК РФ вне зависимости от передачи (включая приобретение) данного имущества лицами, признаваемыми (не признаваемыми) взаимозависимыми в соответствии с пунктом 2 статьи 105.1 НК РФ.

В соответствии с пунктом 25 статьи 381 НК РФ, освобождаются от налогообложения с 1 января 2015 года организации в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

- реорганизации или ликвидации юридических лиц;
- передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Поэтому в силу пункта 25 статьи 381 НК РФ объекты основных средств, включенные в третью амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, учтенные в составе основных средств в результате приобретения у взаимозависимых лиц в течение 2013-2014 годов, признаются объектом налогообложения по налогу на имущество организаций с 1 января 2015 года.

Движимое имущество по договору лизинга

- ❓ **Облагается ли с 1 января 2015 года налогом на имущество организаций движимое имущество, принятое на учет после 1 января 2013 года в результате передачи этого имущества взаимозависимым лицом, при которой не произошло перехода права собственности на имущество (например, по договору лизинга).**

В соответствии с пунктом 25 статьи 381 НК РФ, освобождаются от налогообложения с 1 января 2015 года организации в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

- реорганизации или ликвидации юридических лиц;
- передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Поэтому движимое имущество, принятое на учет в качестве основных средств в результате приобретения у взаимозависимых лиц в течение 2013-2014 годов, признается объектом налогообложения по налогу на имущество организаций с 1 января 2015 года.

Статьей 31 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» (далее – Закон № 164-ФЗ) и Указаниями об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга (утв. приказом Минфина России от 17.02.1997 № 15) установлены особенности учета предмета лизинга, согласно которым основные средства, переданные лизингополучателю по договору лизинга, учитываются на балансе лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению сторон.

При этом в силу статей 11 и 19 Закона № 164-ФЗ предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, является собственностью лизингодателя в течение всего периода договора финансовой аренды (лизинга) или до его истечения на условиях, предусмотренных соглашением сторон.

В этой связи при смене балансодержателя движимое имущество, поставленное на баланс с 1 января 2013 года в состав основных средств в рамках договора финансовой аренды (лизинга) лицами, признаваемыми взаимозависимыми в соответствии с пунктом 2 статьи 105.1 НК РФ, подлежит налогообложению налогом на имущество организаций с 1 января 2015 года в силу пункта 25 статьи 381 НК РФ.

В случае если лизингодатель и лизингополучатель не признаются взаимозависимыми в соответствии с пунктом 2 статьи 105.1 НК РФ, при смене балансодержателя поставленное на баланс с 1 января 2013 года в состав основных средств в рамках одного договора финансовой аренды (лизинга) движимое имущество не подлежит налогообложению с 1 января 2015 года. ☺

Основные средства, переданные лизингополучателю по договору лизинга, учитываются на балансе лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению сторон.



Т.П. Бандюк, независимый пенсионный консультант

Новый порядок формирования пенсионных прав в России

Последние несколько лет в нашем обществе в рамках Стратегии долгосрочного развития пенсионной системы РФ велось активное обсуждение новаций, направленных на совершенствование этой системы. Результатом этого стало внесение существенных изменений в пенсионное законодательство.



Т.П. Бандюк

Так, с 1 января 2015 года прекращено действие Федерального закона от 17.12.2001 № 173-ФЗ «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» (далее – Закон № 173-ФЗ). Вместо применяемой по этому закону трудовой пенсии по старости, в которой было три составляющих (фиксированный базовый размер (действовал с 2010 по 2014 год, ранее, с 2002 по 2009 год, базовая часть), страховая часть и накопительная часть трудовой пенсии по старости), введены две самостоятельно назначаемые пенсии: страховая пенсия по старости и накопительная пенсия по старости.

С января 2015 года к пенсионным законам добавлены два новых: Федеральный закон от 28.12.2013 № 400-ФЗ «О страховых пенсиях» (далее – Закон № 400-ФЗ) и Федеральный закон от 28.12.2013 № 424-ФЗ «О накопительных пенсиях» (далее – Закон № 424-ФЗ), в целом основанных на нормах Закона № 173-ФЗ.

Закон № 400-ФЗ вводит в действие совершенно новое понятие «индивидуальный пенсионный коэффициент (балл)», который определяет право на получение страховой пенсии в зависимости от достижения установленного этим законом возраста и наличия определенного страхового стажа. Все заработанные до 2015 года пенсионные права сохраняются.

В полном объеме эти законы начинают действовать для лиц, трудовая деятельность которых начинается с 2015 года. А для лиц, у которых имеется страховой стаж до 2015 года, будет проведена оценка пенсионных прав по нормам ранее действовавших законов, в своей основе включенных в нормы Законов № 400-ФЗ и № 424-ФЗ.

Возраст выхода на пенсию

Общеустановленный возраст выхода на трудовую пенсию по старости сохранен: для женщин – 55 лет, для мужчин – 60 лет. Для лиц, имеющих право на досрочное пенсионное обеспечение, сохранены прежде действовавшие Списки и Правила. В то же время появились требования по проведению специальной оценки условий труда при условии уплаты дополнительного тарифа, установленного Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования» (далее – Закон № 212-ФЗ).

Новацией Закона № 400-ФЗ явилось то, что при обращении за назначением страховой пенсии по старости позже установленного этим законом возраста фиксированная выплата и страховая пенсия увеличиваются на определенные нормами закона коэффициенты. Причем по обоим этим составляющим устанавливаются свои коэффициенты (приложения 1 и 2 к Закону № 400-ФЗ).

Например, если человек обратится за назначением страховой пенсии на один полный год позже, его фиксированная выплата увеличится в 1,056 раз, а страховая пенсия в 1,07 раза. Максимальное увеличение предусмотрено при отказе от получения пенсии сроком на 10 лет, тогда фиксированная выплата будет увеличена в 2,11 раз, а страховая пенсия в 2,32 раза.

Важно, что теперь граждане, которые уже являются пенсионерами, могут также отказаться на определенный период от получения пенсии. Например, если действующий пенсионер продолжает

Общеустановленный возраст выхода на трудовую пенсию по старости сохранен: для женщин – 55 лет, для мужчин – 60 лет.

трудиться и по материальным возможностям может отказаться от получения пенсии. Обратите внимание, что такой отказ возможен на срок не более 10 полных лет.

Для отказа нужно подать заявление в ПФР по месту получения пенсии. Тогда пенсия будет увеличена в соответствии с нормами Закона № 400-ФЗ.

Страховой стаж и условия выхода на пенсию

С 1 января 2015 года изменены условия для определения права выхода на пенсию. Теперь, согласно статье 8 Закона № 400-ФЗ, для реализации права на страховую пенсию по старости необходимо соответствовать трем параметрам:

- возраст 55 лет для женщин и 60 лет для мужчин;
- страховой стаж (период, за который уплачивались страховые взносы в ПФР) не менее 15 лет;
- наличие величины индивидуального пенсионного коэффициента не менее 30.

Страховой стаж для получения права на страховую пенсию по старости увеличен по сравнению с нормами, действовавшими до 2015 года: с «не менее 5 лет» до «не менее 15 лет». Введение этого показателя будет осуществляться поэтапно: с 6 лет для тех, кто будет оформлять страховую пенсию по старости в 2015 году, с прибавлением ежегодно еще одного года до достижения значения 15 лет в 2024 году. Далее этот показатель будет постоянным (ч. 2 ст. 8 и ч. 1 ст. 35, приложение 3 Закона № 400-ФЗ).

Нестраховые периоды при определении права на страховую пенсию

Статья 12 Закона № 400-ФЗ предусматривает иные периоды, засчитываемые в страховой стаж, в частности период ухода одного из родителей за каждым ребенком до достижения им возраста полутора лет. По сравнению с Законом № 173-ФЗ этот срок увеличен с четырех с половиной лет до шести лет в общей сложности.

При этом коэффициент (балл) за полный календарный год иного засчитываемого в страховой стаж периода установлен в размере (ч. 12 ст. 15 Закона № 424-ФЗ):

- 1,8 – в отношении периода ухода одного из родителей за первым ребенком до достижения им возраста полутора лет;
- 3,6 – в отношении периода ухода одного из родителей за вторым ребенком до достижения им возраста полутора лет;
- 5,4 – в отношении периода ухода одного из родителей за третьим или четвертым ребенком до достижения каждым из них возраста полутора лет.

Индивидуальный пенсионный коэффициент (балл)

При наступлении пенсионного возраста, начиная с 2025 года, у застрахованного в системе обязательного пенсионного страхования должно быть в сумме за все годы трудовой деятельности не менее 30 индивидуальных пенсионных коэффициентов (баллов) (ч. 3 ст. 8 Закона № 400-ФЗ). До 2025 года этот показатель будет переменным.

С 1 января 2015 года страховая пенсия по старости назначается при наличии величины индивидуального пенсионного коэффициента не ниже 6,6 балла с последующим ежегодным увеличением на 2,4 балла до достижения величины индивидуального пенсионного коэффициента 30 баллов. При этом необходимая величина индивидуального пенсионного коэффициента при назначении страховой пенсии по старости определяется на день достижения пенсионного возраста (ч. 3 ст. 8 и ч. 3 ст. 35 Закона № 400-ФЗ).

Годовой индивидуальный пенсионный коэффициент (балл) – это параметр, которым оценивается каждый календарный год трудовой деятельности застрахованного в системе обязательного пенсионного страхования лица, начиная с 1 января 2015 года, с учетом ежегодных отчислений страховых взносов в ПФР.

Ежегодно после 1 января 2015 года проводится расчет годового индивидуального пенсионного коэффициента (балла) по формуле:

$$\text{ГИПК} = (\text{СВ} : \text{МВ}) \times 10, \text{ где}$$

ГИПК – годовой индивидуальный пенсионный коэффициент (балл);

СВ – сумма страховых взносов на формирование страховой пенсии по тарифу 10% или 16% (тариф зависит от выбора застрахованным лицом

Необходимая величина индивидуального пенсионного коэффициента при назначении страховой пенсии по старости определяется на день достижения пенсионного возраста.



Пример 1

Рассчитаем годовой индивидуальный пенсионный коэффициент (балл) для застрахованного лица, получающего в месяц зарплату в размере 30 000 руб.

На 2015 год предельная база для начисления страховых взносов составляет 711 000 руб.

Сумма взносов на страховую пенсию в размере 16% (МВ) составляет 113 760 руб. (711 000 руб. x 16%).

Зарплата застрахованного лица за год – 360 000 руб. (30 000 руб. x 12 мес. – в расчете участвует зарплата до вычета НДФЛ).

Вариант 1. Если застрахованное лицо формирует только страховую пенсию, то 16% с его годовой зарплаты составят сумму 57 600 руб. (СВ).

В этом случае его ГИПК = 57 600 руб. : 113 760 руб. x 10 = 5,063 балла (согласно части 26 статьи 15 Закона № 400-ФЗ значение ГИПК устанавливается до третьего знака после запятой).

Так как с 1 февраля 2015 года стоимость балла установлена в сумме 71,41 руб., то предполагаемый размер страховой пенсии за 2015 год составит 361,55 руб. в месяц (5,063 x 71,41 руб.).

Вариант 2. Если застрахованное лицо выбрало такой вариант получения пенсии как страховая пенсия + накопительная пенсия, то его взносы за год составят при тех же исходных данных 36 000 руб. (10% на страховую пенсию). ГИПК будет равен 3,165 балла (36 000 руб. : 113 760 руб. x 10), а предполагаемый размер страховой пенсии за 2015 год 226,01 руб. в месяц (3,165 x 71,41 руб.).

При этом у застрахованного лица будет формироваться накопительная пенсия за 2015 год, которая, как и ранее, рассчитывается по формуле $НП = ПН : Т$ (ч. 1 ст. 6 и ч. 2 ст. 7 Закона № 424-ФЗ) и назначается застрахованным лицам, имеющим право на назначение страховой пенсии), где:

ПН – сумма уплаченных за застрахованное лицо страховых взносов за период с 2002 года (или позже) по 2014 год, а также в более позднем периоде;

$T = 228$ месяцев – ожидаемый период выплат на 2015 год (это значение было установлено и на 2013-2014 годы. Ранее T имел переменное значение, установленное действующим в те годы Законом № 173-ФЗ. С 2016 года T будет изменяться для расчета накопительной пенсии уже согласно части 1 статьи 17 Закона № 424-ФЗ на основании официальных статистических данных о продолжительности жизни получателей накопительной пенсии в соответствии с методикой оценки ожидаемого периода выплаты накопительной пенсии, утверждаемой Правительством РФ).

При исходных данных размера зарплаты 30 000 руб. в месяц на накопительную пенсию работодатель начислит 6%, или 1 800 руб. в месяц, или 21 600 руб. в год. То есть за 2015 год при выборе варианта 2 застрахованное лицо получит расчетный размер накопительной пенсии 94,74 руб. в месяц.

Тогда по варианту 2 пенсия будет равна 320,75 руб. в месяц (226,01 руб. (страховая пенсия) + 94,74 руб. (накопительная пенсия)).

При достижении размера зарплаты, близкой или выше предельного размера по уплате взносов по варианту 1 или варианту 2, предпочтительным, вероятно, будет вариант 2 (читатели могут провести самостоятельный расчет по своей зарплате по данной методике) в отличие от приведенного примера, где при варианте 1 страховая пенсия равна 361,55 руб. в месяц, что больше чем пенсия при варианте 2, где сумма страховой и накопительной пенсий равна 320,75 руб.

до конца 2015 года – формировать накопительную пенсию с отчислением на нее 6% взносов или нет, закрепив право только на страховую пенсию с отчислениями 16% на нее (части 1,2 ст. 33.3 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации», далее – Закон № 167-ФЗ);

МВ – сумма страховых взносов с максимальной взносооблагаемой по Закону

№ 212-ФЗ зарплаты, уплачиваемых по тарифу 16%.

Оценка пенсионных прав периода до 2015 года

При наступлении права на пенсию все годовые индивидуальные пенсионные коэффициенты (баллы), рассчитанные по приведенной формуле, складываются. В расчет берутся коэффициенты по годам, начиная с 2015 года, а также

баллы, полученные при переоценке пенсионных прав в рублевом эквиваленте, накопленные до 2015 года.

При переводе в баллы пенсионного капитала, сформированного до 2015 года, нужно учитывать, что в этом периоде (до 2015 года) выделены два периода, пенсионный капитал в которых рассчитывается по разным правилам.

Первый период – трудовая деятельность до 2002 года. Здесь принципиально важными для будущего пенсионера будут данные о страховом стаже. Период до даты открытия индивидуального лицевого счета выявляется по трудовой книжке, с даты открытия индивидуального лицевого счета – только по сведениям, отраженным на этом счете. Поэтому крайне важно, чтобы на индивидуальном лицевого счете были отражены все периоды, когда начислялись и уплачивались страховые взносы, подтвержденные представленными работодателем индивидуальными сведениями с учетом заработной платы за эти годы (части 1, 2 ст. 14 Закона № 400-ФЗ).

В расчете пенсионного капитала в этом периоде применяется стажевый коэффициент. Он равен 0,55. Но в таком размере стажевый коэффициент может быть применен, только если имеется строго определенный стаж для женщин 20 лет, для мужчин – 25 лет.

Если стаж больше указанных значений, за каждый полный год к стажевому коэффициенту прибавляется значение 0,01. Но максимальное значение стажевого коэффициента не может превышать 0,75 за все годы до 2002 года.

Если стаж до 2002 года меньше указанных значений, определяется пропорциональная часть стажевого коэффициента. Допустим, для женщины, чей стаж до 2002 года составлял 17 лет, стажевый коэффициент будет равен 0,47 (0,55 : 20 x 17).

Особняком в периоде до 2002 года стоит период 2000 – 2001 годов. За этот период для лиц, имеющих стаж, важно иметь на индивидуальном лицевого счете сведения о зарплате (даже если эти годы отработаны не полностью).

Если в результате деления общей суммы заработной платы за эти два года на 24 месяца и на среднюю зарплату по стране в этом периоде в сумме 1494,42 руб. по данным Росстата получается коэффициент 1,2 или более, то никаких дополнительных справок не требуется. При этом для оценки будет принят коэффициент 1,2.

Если за 2000 – 2001 годы на индивидуальном лицевого счете нет сведений или в результате расчета получается коэффициент меньше чем 1,2, рекомендуется принести в ПФР справку от работодателя за любые 60 месяцев подряд до 2000 года (можно и от разных работодателей, но в календарной последовательности). Если коэффициент не будет рассчитан, то и оценки прав за этот период не будет проведено, что отразится на размере страховой пенсии.

Справедливости ради нужно отметить, что поскольку 2002 год все дальше уходит в прошлое, все меньше становится пенсионный капитал, оцененный до этого года, и влияние этого капитала на размер пенсии в целом.

Второй период – трудовая деятельность с 1 января 2002 года по 31 декабря 2014 года. В этот период пенсионный капитал формировался нарастающим итогом на дату назначения пенсии. Для лиц, которые будут оформлять пенсию после 31 декабря 2014 года, формирование нарастающим итогом остановится на этой дате.

В этот период пенсионный капитал учитывал в итоговой сумме все начисленные и все уплаченные страховые взносы, а также их ежегодную индексацию. Для установления страховой части пенсии по страховому стажу и учтенным на индивидуальном лицевого счете взносам до 2015 года общая сумма пенсионного капитала в период с 1 января 2002 года по 31 декабря 2014 года делится на ожидаемый период выплат, установленный на 2014 год в размере 228 месяцев, а затем переводится в баллы по формуле:

$$ПК = СЧ : С, \text{ где}$$

ПК – сумма индивидуальных пенсионных коэффициентов (баллов) застрахованного лица по всем годам до 1 января 2015 года;

СЧ – часть страховой трудовой пенсии, сформированная по состоянию на 31 декабря 2014 года без учета фиксированного базового размера и без учета накопительной части трудовой пенсии;

С – стоимость одного балла по состоянию на 1 января 2015 года.

Перевод пенсионного капитала граждан, имеющих стаж до 2015 года, в индивидуальные пенсионные коэффициенты (баллы) по новым правилам проводится в беззаявительном порядке.

Перевод пенсионного капитала граждан, имеющих стаж до 2015 года, в индивидуальные пенсионные коэффициенты (баллы) по новым правилам проводится в беззаявительном порядке.



Пример 2

Переведем в баллы часть страховой трудовой пенсии только по 2014 год без учета данных предыдущих лет.

На 2014 год минимальный размер оплаты труда (МРОТ) установлен в сумме 5554,0 руб. Взносы на страховую часть трудовой пенсии на общих основаниях составляют 16% (или 10% для лиц 1967 года рождения и моложе, имеющих пенсионные накопления) Следовательно, в месяц эта сумма равна 888,64 руб. (5554 руб. x 16%), а в год – 10 663,68 руб.

Страховая часть трудовой пенсии за 2014 год равна:

10 663,68 руб. : 228 мес. = 46,77 руб. в месяц.

Эту сумму нужно разделить на стоимость балла, установленную на 1 января 2015 года (64,10 руб.), что составит 0,730 балла.

При зарплате 52 000 руб. в месяц (предельная среднемесячная зарплата из расчета предельной взносооблагаемой базы на 2014 год в размере 624 000 руб.) взносы в размере 16% на страховую часть трудовой пенсии составляли 8 320 руб. в месяц, или 99 840 руб. в год. Страховая часть трудовой пенсии за 2014 год равна 99 840 руб. : 228 мес. = 437,89 руб., что составит 6,831 балла (437,89 руб. : 64,10 руб.).

Пример 3

Рассчитаем годовой индивидуальный пенсионный коэффициент по 2015 год при среднемесячной зарплате 59 250 руб. Предельная база для начисления страховых взносов на 2015 год составляет 711 000 руб., предельная сумма 16% с нее составит 113 760 руб.

Вариант 1. У застрахованного лица будет формироваться только страховая пенсия. При предельной зарплате за год работодатель заплатит за такое застрахованное лицо в ПФР сумму взносов в размере 113 760 руб.

Расчетный ГИПК за 2015 год = 113 760 : 113 760 x 10 = 10 баллов. Однако, согласно части 19 статьи 15 и части 4 статьи 35 Закона № 400-ФЗ), максимальное значение 10 баллов для этого варианта будет применяться только с 2021 года, а до того на 2015 год не более 7,39 балла с постепенным увеличением согласно приложению 4 к этому закону.

Вариант 2. У застрахованного лица будет формироваться и страховая пенсия, и накопительная. При той же зарплате 59 250 руб. в месяц сумма взносов на страховую пенсию при тарифе 10% будет составлять 71 100 руб. в год и ГИПК = 71 100 : 113 760 x 10 = 6,25 балла. Однако по тем же выше указанным статьям максимальное значение для этого варианта будет применяться только с 2021 года, а до того на 2015 год не более 4,62 балла с постепенным увеличением согласно приложению 4 к этому закону.

Но у таких застрахованных лиц будет формироваться еще и накопительная пенсия, порядок расчета которой приведен в примере 1.

Стоимость одного пенсионного балла каждый год с 1 февраля будет увеличиваться не менее чем на индекс роста потребительских цен за прошедший год.

Стоимость пенсионного коэффициента (балла)

Стоимость пенсионного балла на 1 января 2015 года установлена в размере 64,10 руб. (ч. 10 ст. 15 Закона № 400-ФЗ). Свои пенсионные баллы по всему периоду до 2015 год застрахованное лицо может узнать, открыв на сайте ПФР личный кабинет.

Стоимость одного пенсионного балла каждый год с 1 февраля будет увеличиваться не менее чем на индекс роста потребительских цен за прошедший год, размер которого устанавливается Правительством РФ. А с 1 апреля его стоимость может устанавливаться дополнительно федеральным законом о бюджете ПФР на очередной год

и плановый период. При этом ежегодное увеличение стоимости пенсионного балла не может быть меньше уровня потребительских цен за прошедший год (части 21, 22 ст. 15 Закона № 400-ФЗ).

При оформлении страховой пенсии после индексации стоимости пенсионного балла перевод накопленных с 2015 года баллов в денежный эквивалент необходимо проводить с учетом значения стоимости балла на последнюю дату его увеличения.

С 1 февраля 2015 года стоимость одного пенсионного коэффициента, исходя из индекса роста потребительских цен, утвержденного постановлением Правительства РФ от 23.01.2015 № 39, увеличена в 1,114 раз и составляет 71,41 руб. При этом размеры страховых

пенсий, установленных в соответствии с Законом № 400-ФЗ, подлежат корректировке в связи с установлением указанной стоимости одного пенсионного коэффициента.

Новая пенсионная формула для страховой пенсии

С 1 января 2015 года устанавливается страховая пенсия по старости, и расчет ее будет проводиться по формуле:

$$СП = ФВ \times К + ПК \times С \times К, \text{ где}$$

СП – страховая пенсия;

ФВ – фиксированная выплата по старости (с 2002 по 2009 год базовая часть трудовой пенсии, с 2010 по 2014 год – фиксированный базовый размер трудовой пенсии).

По состоянию на 1 января 2015 года фиксированная выплата по старости составляет 3935 руб. в месяц. Она устанавливается одновременно с назначением страховой пенсии (части 1 и 3 ст. 16 Закона № 400-ФЗ), и ее размер будет ежегодно увеличиваться на индекс, утвержденный Правительством РФ не ниже уровня инфляции за предыдущий год. Отдельным застрахованным лицам, имеющим страховой стаж (инвалидам 1 группы, гражданам, достигшим 80-летнего возраста, «северянам») будет увеличиваться при назначении страховой пенсии;

К – премиальные (повышающие) коэффициенты к страховой пенсии по старости и к фиксированной выплате по старости за выход на пенсию позже установленного пенсионного возраста 55 лет женщинам и 60 лет мужчинам. К фиксированной выплате по старости и страховой пенсии применяются разные значения К (приложения 1 и 2 к Закону № 400-ФЗ);

С – стоимость одного пенсионного коэффициента (балла) по состоянию на день, с которого назначается страховая пенсия;

ПК – сумма всех годовых индивидуальных пенсионных коэффициентов. Определяется как за периоды до 1 января 2015 года, так и за периоды после указанной даты на дату наступления права на страховую пенсию (не стоит путать с условным обозначением ПК – пенсионный капитал, который фигурирует при оценке пенсионных прав по стажу до 2002 года по ранее действовавшему Закону № 173-ФЗ).

При этом премиальные коэффициенты устанавливаются в следующих случаях:

- назначение страховой пенсии происходит впервые;
- пенсионер пишет отказ от получения установленной (в том числе досрочно) страховой пенсии по старости с последующим восстановлением выплаты или назначением указанной пенсии вновь.

Это право может устанавливаться и тем, кто будет получателем страховой пенсии по потере кормильца в связи с его смертью, если он(а) не обращался за назначением страховой пенсии по старости (в том числе досрочно) после возникновения права на указанную пенсию, а также в случае временного отказа от ее получения.

Премиальные коэффициенты не применяются в случае, если гражданин является (являлся) получателем другой пенсии (за исключением накопительной пенсии) либо ежемесячного пожизненного содержания.

Исключение предоставляется тем, кто имеет право на одновременное получение различных пенсий в соответствии с законодательством РФ.

Постановлением Правительства РФ от 23.01.2015 № 40 утвержден коэффициент индексации с 1 февраля 2015 года размера фиксированной выплаты к страховой пенсии в размере 1,114, и с этой даты всем действующим пенсионерам проведена индексация страховой пенсии в целом в 1,114 раза с учетом стоимости индивидуального пенсионного коэффициента с этой даты в сумме 71,41 руб.

Перерасчет страховой пенсии работающим пенсионерам

Частью 4 статьи 18 Закона № 400-ФЗ установлены ограничения по размерам баллов, учитываемых при перерасчете страховой пенсии работающим пенсионерам, которых ранее по Закону № 173-ФЗ не было.

Если после установления страховой пенсии работник не прекращает трудовую деятельность и за него продолжают уплачиваться страховые взносы, не учтенные при назначении страховой пенсии, то с 1 августа ему будет проведен перерасчет размера установленной страховой пенсии. При этом законом введены ограничения по учету баллов для перерасчета:

- не более 3,0 баллов в год для пенсионеров, у которых в соответствующем

Премиальные коэффициенты не применяются в случае, если гражданин является (являлся) получателем другой пенсии (за исключением накопительной пенсии) либо ежемесячного пожизненного содержания.



Перерасчет страховой пенсии проводится работающим пенсионерам беззаявительно по сведениям, отраженным на индивидуальных лицевых счетах с учетом указанных ограничений.

году пенсионные накопления за счет обязательных взносов в ПФР не формируются;

- не более 1,875 балла в год для пенсионеров, у которых в соответствующем году пенсионные накопления за счет обязательных взносов в ПФР формируются (при этом у них может быть перерасчет и по назначенной накопительной пенсии согласно части 1 статьи 8 Закона № 424-ФЗ).

Перерасчет страховой пенсии проводится работающим пенсионерам беззаявительно по сведениям, отраженным на индивидуальных лицевых счетах с учетом указанных ограничений.

Накопительная пенсия

Накопительная пенсия будет формироваться далее у лиц 1967 года рождения и моложе, если они в течение 2014-2015 годов сделали выбор в ее пользу (ст. 33.3 Закона № 167-ФЗ).

Это могут быть лица, которые ранее подавали заявление о переводе их пенсионных накоплений в выбранные ими управляющие компании или негосударственные пенсионные фонды и не обратились в указанные годы в ПФР с отказом от дальнейшего формирования пенсионных накоплений (то есть их заявление считается действующим). Также те, кто не подавал ранее таких заявлений, но хочет формировать пенсионные накопления на накопительную пенсию и обратился в ПФР с соответствующим заявлением до конца 2015 года. Если таких распоряжений не поступит, то с 2016 года данным застрахованным лицам по умолчанию взносы будут учитываться только на страховую пенсию.

Следует помнить, что у отказавшихся от формирования пенсионных накоплений взнос на страховую пенсию будет составлять 16% с сумм дохода, не превышающего предельного размера базы, а у тех, кто будет далее формировать пенсионные накопления, этот взнос составляет 10% на страховую пенсию и 6% на накопительную пенсию. Таким образом, страховая пенсия и годовой индивидуальный пенсионный коэффициент у таких застрахованных лиц будут меньше.

У лиц, отказавшихся от дальнейшего формирования накопительной пенсии, все ранее сформированные пенсионные накопления до 2016 года сохраняются и будут выплачены при достижении возраста выхода на страховую пенсию

либо в виде единовременной суммы, либо накопительной пенсии в зависимости от отраженной на индивидуальном лицевом счете суммы. Если эти накопления были переведены в негосударственный пенсионный фонд и не возвращены в ПФР, то их выплата будет осуществлена через НПФ.

В примере 2 была приведена формула расчета накопительной пенсии и уточнены ее составляющие. Согласно частям 2 и 3 статьи 18 Закона № 424-ФЗ, накопительные части трудовых пенсий по старости, установленные гражданам до 1 января 2015 года в соответствии с законодательством Российской Федерации, действовавшим до дня вступления в силу Закона № 424-ФЗ, с указанной даты считаются накопительными пенсиями.

НПФ в срок до 1 апреля 2015 года уведомляют застрахованных лиц о соответствующем изменении наименования выплаты за счет средств пенсионных накоплений, предусмотренной в договорах об обязательном пенсионном страховании, заключенных между НПФ и застрахованными лицами до дня вступления в силу Закона № 424-ФЗ, путем размещения информации об указанном изменении на сайте негосударственного пенсионного фонда в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» и (или) опубликования ее в средствах массовой информации, если застрахованное лицо передало ранее свои пенсионные накопления в выбранный им НПФ.

Размер накопительной пенсии с 1 августа каждого года подлежит корректировке исходя из суммы поступивших страховых взносов на финансирование накопительной пенсии, дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию, взносов работодателя, взносов на софинансирование формирования пенсионных накоплений, а также результата от их инвестирования и средств (части средств) материнского (семейного) капитала, направленных на формирование накопительной пенсии, а также результата от их инвестирования, учтенных в специальной части индивидуального лицевого счета застрахованного лица или на пенсионном счете накопительной пенсии застрахованного лица, которые не были учтены при определении суммы средств пенсионных накоплений для исчисления размера накопительной пенсии при ее назначении или предыдущей корректировке (ч. 1 ст. 8 Закона № 424-ФЗ).



Т.И. Четвергова, ведущий эксперт по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения экспертно-консультационного отдела компании «Что делать Консалт»

Бухгалтерская и налоговая отчетность при преобразовании ЗАО в ООО

С 1 сентября 2014 года все закрытые акционерные общества обязаны сменить форму собственности. Это явилось следствием поправок, внесенных в законодательство. ЗАО не остается ничего другого как появиться в новой организационно-правовой форме. Самой приемлемой является общество с ограниченной ответственностью. Переход от формы ЗАО к форме ООО происходит в форме преобразования (ст. 20 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»). В этой связи у бухгалтера такой организации возникает множество вопросов при составлении и подаче налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в реорганизационный период, требующих тщательного рассмотрения.

Гражданско-правовые отношения

Реорганизация юридического лица осуществляется по решению его учредителей (участников) или органа юридического лица, уполномоченного на это учредительными документами (п. 1 ст. 57 ГК РФ). В акционерных обществах вопрос о реорганизации в форме преобразования выносит для решения общим собранием акционеров совет директоров (наблюдательный совет) общества (п. 2 ст. 20 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»).

При реорганизации в форме преобразования юридического лица одной организационно-правовой формы в юридическое лицо другой организационно-правовой формы права и обязанности реорганизованного юридического лица в отношении других лиц не изменяются.

Ключевым документом при преобразовании организации является передаточный акт. Он должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая обязательства, оспариваемые сторонами. Им также устанавливается порядок определения правопреемства в связи

с изменением вида, состава, стоимости имущества, возникновением, изменением, прекращением прав и обязанностей реорганизуемого юридического лица, которые могут произойти после даты составления данного акта (ст. 59 ГК РФ).

С 1 сентября 2014 года государственная регистрация юридического лица, создаваемого в результате реорганизации, допускается не ранее истечения срока обжалования решения о реорганизации. Указанный срок составляет три месяца после внесения в ЕГРЮЛ записи о начале процедуры реорганизации, если иное не установлено законом (п. 4 ст. 57, п. 1 ст. 60.1 ГК РФ).

В соответствии с пунктом 3 статьи 49 ГК РФ, правоспособность юридического лица возникает с момента внесения в ЕГРЮЛ сведений о его создании и прекращается в момент внесения в указанный реестр данных о прекращении его деятельности.

При реорганизации ЗАО путем преобразования в ООО акции реорганизуемого общества обмениваются на доли в уставном капитале создаваемого общества и погашаются (аннулируются) в день государственной регистрации созданного юридического лица — ООО и регистрации прекращения деятельности реорганизованного ЗАО.

Информация, зафиксированная в передаточном акте, будет различаться с показателями заключительной бухгалтерской отчетности.

Формируя бухгалтерскую отчетность при реорганизации в форме преобразования, следует ориентироваться на следующие нормативные акты:

- методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций (утв. приказом Минфина России от 20.05.2003 № 44н, далее – Методические указания);
- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухучете);
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (данный документ применяется в части, не противоречащей Закону о бухучете (информация Минфина России № ПЗ-10/2012));
- приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 04.12.2012) «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Бухгалтерская отчетность у предшественника и правопреемника

Отчетность предшественника

Временем формирования заключительной отчетности ЗАО будет период с 1 января по день текущего года, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о преобразовании из ЗАО в ООО (п. 9 Методических указаний, ст. 16 Закона о бухучете). Например, если дата реорганизации 15 августа 2014 года, то финансовую отчетность нужно сформировать с 1 января по 14 августа 2014 года.

При этом не существует каких-либо особых форм для заключительной отчетности. Используются формы, утвержденные ПБУ 4/99, и готовится такой же пакет документов, как и при составлении годовой отчетности, – бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним.

Как правило, государственная регистрация новой компании в уполномоченном органе имеет более позднюю дату, чем оформление передаточного акта. Хозяйственная жизнь организации при этом не приостанавливается, она продолжает начислять амортизацию, осуществлять реализацию, рассчитываться с поставщиками и покупателями, с работниками и т.д. Поэтому информация, зафиксированная в передаточном

акте, будет различаться с показателями заключительной бухгалтерской отчетности. Эти изменения необходимо учесть. Порядок их учета должен быть установлен передаточным актом.

Заключительная бухгалтерская отчетность должна быть предоставлена в налоговую инспекцию. Иначе в отношении вновь образованного юридического лица может быть применена обязанность по уплате штрафов за предшественника (подп. 5 п. 1 ст. 23, п. 1 ст. 126 НК РФ).

Отчетность правопреемника

Входящие остатки ООО формирует на основании передаточного акта. Началом отчетного периода для составления первой бухгалтерской отчетности ООО будет считаться день ее государственной регистрации, а окончанием – конец года, в котором произошло преобразование. Например, если дата реорганизации 15 августа 2014 года, то отчетность составляется за период с этого дня по 31 декабря 2014 года.

Учредители вновь образованной фирмы должны определить размеры номинальных долей. Для этого они принимают решение о порядке перевода акций ЗАО в доли вновь созданного ООО. Обычно это делают в той же пропорции, что и соотношение акций реорганизованного общества.

Размер уставного капитала ООО определяется его учредителями и указывается во входящих остатках. Он может отличаться от размера уставного капитала реорганизованного ЗАО.

Образовавшуюся разницу необходимо отразить по строке баланса 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Уставный капитал ООО также может не совпадать с величиной его чистых активов. Эту разницу, если она возникнет, необходимо отнести на строку 1350 баланса (добавочный капитал) или на строку 1370 баланса (с минусом) в круглых скобках. При этом бухгалтерские записи не формируются. Отчеты о финансовых результатах, движении капитала и движении денежных средств будут составляться с даты возникновения ООО.

Определение налоговых периодов

В ситуации, когда компания преобразована до конца календарного года,

последний налоговый период для ЗАО начнется с 1 января и продлится до дня завершения преобразования (п. 3 ст. 55 НК РФ). Так, если дата регистрации ООО 15 августа 2014 года, то завершающие налоговые декларации ЗАО будет подавать за период с 1 января по 14 августа 2014 года.

В ситуации, когда годы создания и реорганизации совпадают, налоговым периодом будет время с даты создания (со дня государственной регистрации) до дня преобразования. Например, если дата создания ЗАО 3 марта 2014 года, то налоговый период будет исчисляться с этой даты по 14 августа 2014 года (дата реорганизации).

И, наконец, третий вариант развития событий — когда компания была открыта в декабре года, предшествующего тому, в котором происходит преобразование. Периодом расчета налогов для такой компании является время с даты создания до дня преобразования. Предположим, что дата создания ЗАО 9 декабря 2013 года. Тогда завершающие налоговые отчеты следует представить за период с этой даты по 14 августа 2014 года.

Для ООО, которое создано в результате преобразования, не будет никаких особенностей в плане определения первого налогового периода. Если компания была учреждена после начала календарного года, для нее первым периодом для расчета налогов является время с момента ее создания до конца того же года. Если ООО создано в результате преобразования в декабре, то первым налоговым периодом для общества будет время со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания (п. 2 ст. 55 НК РФ).

В нашем примере первым налоговым периодом для ООО будет промежуток времени с 15 августа (дата регистрации ООО) по 31 декабря 2014 года.

Порядок представления налоговой отчетности при реорганизации

Налоговым кодексом РФ предусмотрено, что налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно (п. 1 ст. 45 НК РФ). В то же время им не установлены специальные сроки представления в налоговые органы деклараций и сроки уплаты налогов за последний налоговый период при реорганизации юридического лица.

Лишь в пункте 3 статьи 50 НК РФ отмечено, что процедура преобразования не изменяет сроков исполнения обязанностей по уплате налогов правопреемником. Об этом свидетельствуют и многочисленные письма Минфина России и налоговых органов (письма Минфина России от 11.12.2007 № 03-02-07/1/477, ФНС России от 09.03.2011 № КЕ-4-3/3609@, УФНС по г. Москве от 10.02.2012 № 16-15/011630@, от 30.01.2012 № 16-15/007468@, от 22.03.2011 № 16-03/026839@).

К сожалению, в рассматриваемой ситуации Налоговый кодекс РФ не дает никаких отсрочек, хотя работы у бухгалтера существенно прибавится. Так, если смена организационно-правовой формы проходит 15 сентября 2014 года, то декларацию по налогу на прибыль ООО необходимо представить не позднее 28 октября 2014 года, а если преобразование завершено 12 ноября 2014 года, то декларация по налогу на прибыль за последний налоговый период должна быть представлена в налоговый орган (а налог уплачен) не позднее 28 марта 2015 года.

Изложенные правила не применяются в отношении тех налогов, по которым налоговым периодом является календарный месяц (акцизы) или квартал (НДС). В таких случаях изменение отдельных налоговых периодов производится по согласованию с налоговым органом по месту учета налогоплательщика (п. 4 ст. 55 НК РФ).

Если такого согласования не было, налоговый период не корректируется. Например, если преобразование произошло в IV квартале 2014 года, ЗАО должно представить в налоговую инспекцию декларацию по НДС за налоговый период III квартал не позднее 20 октября 2014 года, но до момента регистрации преобразования.

В случае если предшественником до момента регистрации декларация по НДС за IV квартал 2014 года не представлена, она будет представляться в налоговый орган уже правопреемником (ООО) с отражением всех операций (облагаемых и не облагаемых налогом), осуществленных как до, так и после реорганизации в IV квартале 2014 года (письмо ФНС России от 12.05.2014 № ГД-4-3/8919@).

Что касается представления сведений о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ, то в данном случае при

Налоговым кодексом РФ предусмотрено, что налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.

Если реорганизуемое ЗАО не исполнит обязанности по представлению отчетности и уплате налогов за последний налоговый период, эти обязанности должны быть исполнены ООО.

реорганизации ЗАО его деятельность как налогового агента прекращается до окончания налогового периода. Следовательно, до момента прекращения своей деятельности ЗАО обязано представить сведения о доходах физических лиц за тот период, в котором оно их выплачивало и являлось налоговым агентом, то есть за 2013 год (не позднее 1 апреля 2014 года) и за часть 2014 года (от начала года до дня завершения реорганизации). В разделе 1 формы 2-НДФЛ должны быть указаны наименование, ИНН и КПП реорганизуемой организации (письмо УФНС по г. Москве от 21.04.2010 № 16-15/042728@).

Внимание! К ООО, как правопреемнику, переходят все долги по уплате налогов, пеней, штрафов, наложенных на ЗАО за правонарушения до завершения процедуры реорганизации. Суммы переплат по налогам (пеням, штрафам) фискальные органы могут зачесть в счет исполнения ООО обязанностей реорганизованного юридического лица по погашению недоимки.

При отсутствии задолженностей инспекция обязана вернуть суммы налогов,

уплаченных авансом, на расчетный счет компании. Для этого организации необходимо направить заявление в инспекцию с просьбой о зачете излишне уплаченных сумм налогов (сборов). На эти мероприятия, то есть на зачет или возврат, отводится всего один месяц со дня завершения преобразования (п. 10 ст. 50 НК РФ).

ООО отчитывается за последний налоговый период ЗАО

Если реорганизуемое ЗАО не исполнит обязанности по представлению отчетности и уплате налогов за последний налоговый период, эти обязанности должны быть исполнены ООО (п. 1 письма Минфина России от 25.09.2012 № 03-02-07/1-229). Рекомендации по формированию налоговых деклараций и расчетов в ситуации, когда всю отчетность сдает правопреемник, даны в письме ФНС России от 12.05.2014 № ГД-4-3/8919@.

Рассмотрим порядок представления налоговой отчетности на примере.

Первый Дом Консалтинга
что сделать консалт *2dem* ЭТО



КонсультантПлюс
надежная правовая поддержка

в Москве, Санкт-Петербурге и Мурманске

СПС КонсультантПлюс в помощь бухгалтеру и кадровику:



Оперативное пополнение документов в Системе



Более 20 млн документов



7 секунд на поиск ответа



Путеводители по практическим вопросам



Энциклопедии спорных ситуаций



Конструкторы договоров и учётной политики

Допустим, что дата преобразования ЗАО — 9 сентября 2014 года. Организация применяла общую систему налогообложения. Реорганизованная компания не сдала налоговую отчетность за последний налоговый период. Тогда ООО сдает установленные Налоговым кодексом РФ декларации в следующие сроки.

Декларации по НДС. Если декларация за III квартал 2014 года правопреемником не представлена, ООО, как правопреемник, отражает все операции, как свои, так и предшественника, и до 20 октября 2014 года представляет в налоговый орган декларацию по НДС в целом за III квартал.

Декларации по налогу на прибыль. ООО представляет в налоговый орган декларацию по налогу на прибыль за период с 1 января по 9 сентября 2014 года как за последний налоговый период преобразованного ЗАО. Первым налоговым периодом для ООО будет время с 9 сентября 2014 года.

Декларация по налогу на имущество. ООО представляет декларацию по налогу на имущество за последний налоговый период за ЗАО, если она не была представлена им самостоятельно до его снятия с учета. Может возникнуть вопрос о включении в налоговую базу движимого имущества, которое ООО получило в 2014 году на основании передаточного акта в результате реорганизации в форме преобразования. В этом случае движимое имущество, принятое на баланс в установленном для ведения бухгалтерского учета порядке, не облагается налогом (подп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ).

Декларация по транспортному налогу. ООО обязано представить единую декларацию по транспортному налогу за 2014 год (весь налоговый период) не позднее 5 февраля года 2015 года (Закон г. Москвы от 09.07.2008 № 33 «О транспортном налоге»). В ней необходимо исчислить сумму транспортного налога в отношении всех транспортных средств, ранее принадлежавших ЗАО и принятых на баланс ООО (письмо УФНС России по г. Москве от 26.05.2011 № 16-15/051755@).

Декларация по земельному налогу. ЗАО данную декларацию должно предоставить до 9 сентября 2014 года, а ООО — 9 сентября 2014 года, то есть с момента, когда активы будут переданы на его баланс. Земельный налог ООО будет уплачиваться по правилам

пункта 7 статьи 396 НК РФ. Исчисление суммы налога будет производиться с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых земельные участки находились в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

2-НДФЛ. Возможность исполнения обязанности по предоставлению сведений о доходах физических лиц правопреемниками реорганизованного юридического лица Налоговым кодексом РФ не предусмотрена.

Справки по форме 2-НДФЛ (утв. приказом ФНС России от 17.11.2010 № ММВ-7-3/611@) должны были быть представлены ЗАО до 9 сентября 2014 года. Федеральная налоговая служба России неоднократно (письма от 26.10.2011 № ЕД-4-3/17827@, от 13.08.2009 № 3-5-04/1257@ и др.) разъясняла, что возможность исполнения обязанности по предоставлению сведений о доходах физических лиц правопреемниками реорганизованного юридического лица Налоговым кодексом РФ не предусмотрена.

Для ООО отчетный период начнется со дня ее создания (с 9 сентября 2014 года) и продлится до конца данного года. Подобные разъяснения приведены в письмах ФНС России от 26.10.2011 № ЕД-4-3/17827@, Минфина России от 19.07.2011 № 03-04-06/8-173 и от 25.09.2012 № 03-02-07/1-229, УФНС по г. Москве от 21.04.2010 № 16-15/042728@.

Отчетность по страховым взносам при преобразовании. При обычном течении хозяйственной деятельности фирмы расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год, а отчетными периодами являются I квартал, полугодие, девять месяцев и календарный год. Если же фирма преобразовалась из ЗАО в ООО до конца календарного года, последним периодом расчета взносов для нее является временной отрезок с начала этого календарного года до дня завершения преобразования (ч. 4 ст. 10 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах...», далее — Закон № 212-ФЗ). В случае если организация, созданная после начала текущего года, осуществит переход из одной формы собственности в другую до конца этого же календарного года, расчетным периодом для нее признается промежуток времени со дня создания

Возможность исполнения обязанности по предоставлению сведений о доходах физических лиц правопреемниками реорганизованного юридического лица Налоговым кодексом РФ не предусмотрена.

до дня завершения перехода (ч. 5 ст. 10 Закона № 212-ФЗ).

Если реорганизуемая организация не представит в ПФР Расчет по форме РСВ-1, эта обязанность переходит к правопреемнику (ООО). При этом неважно, уплатил или нет правопреемник взносы (ч. 16 ст. 15 Закона № 212-ФЗ).

Следует заметить, что территориальные органы ПФР не позволят учесть впоследствии базу для начисления взносов, сформированную до преобразования. Этот вывод можно сделать из Порядка организации работы территориальных органов ПФР по учету страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование, поступивших от плательщиков страховых взносов – реорганизованных юридических лиц (утв. распоряжением ПФР от 18.04.2013 № 137р).

Страхователь – правопреемник предоставит на одну дату сразу два отчета РСВ с периодами до реорганизации и после. То же самое касается и отчета по форме 4-ФСС. Реорганизация не изменяет сроков представления отчета

по форме 4-ФСС. Поэтому если дата реорганизации 15 августа 2014 года, то последний отчет ЗАО предоставит в срок не позднее 15 октября 2014 года.

В этот же период ООО отчитается в ФСС в первый раз. При заполнении формы 4-ФСС необходимо руководствоваться последними разъяснениями, которые были даны в письме ФСС РФ от 27.02.2010 № 02-03-13/08-880 и относятся к случаю, когда после преобразования ООО регистрируется в другом отделении ФСС. В этом случае долги, которые наследует ООО в результате преобразования, не должны учитываться при заполнении первой расчетной ведомости 4-ФСС РФ, так как в региональном отделении фонда по месту регистрации правопреемника такая задолженность отражается справочно. При этом эти долги подлежат оплате вновь образованным юридическим лицом.

В любом случае, если при формировании того или иного отчета при преобразовании у налогоплательщика/страхователя возникают вопросы по заполнению, всегда можно обратиться за консультацией в контролирующий орган по месту учета. ☺

Если реорганизуемая организация не представит в ПФР Расчет по форме РСВ-1, эта обязанность переходит к правопреемнику.

А.М. Рабинович, главный методолог ЗАО «ЭНЕРДЖИ КОНСАЛТИНГ/Аудит», канд. ист. наук

НДС: некоторые выводы Пленума ВАС РФ

В прошлом году вышло в свет постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 (далее – Постановление № 33). В этом постановлении арбитры впервые высказали свою позицию по многим спорным вопросам исчисления НДС. Рассмотрим основные выводы Пленума ВАС РФ.

Предоставление питания работникам

До Постановления № 33 большинство судов не поддерживали позицию налоговых органов, которые, ссылаясь на нормы статей 39, 146, 153 НК РФ, считали, что выдача заработной платы в натуральной форме, в том числе в виде предоставления питания, изготовленного или приобретенного (принятого к учету) организацией, является реализацией продукции (товаров). А значит, доходы от нее подлежат

включению в расчет налоговой базы по НДС (см. постановления ФАС Московского округа от 06.04.2012 № А40-65744/11-90-285, Уральского округа от 18.02.2011 № Ф09-11558/10-С2, Волго-Вятского округа от 19.07.2011 № А29-11750/2009, АС Северо-Западного округа от 18.08.2014 № А56-67881/2012).

При этом суды использовали два основных аргумента:

1) при оплате труда работников в натуральной форме имеет место передача товаров (работ, услуг) для собственных



А.М. Рабинович

нужд, в частности, для нужд погашения задолженности по оплате труда. Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 146 НК РФ, такая передача является объектом обложения НДС только в том случае, если расходы на передаваемые товары (работы, услуги) не принимаются к вычету по налогу на прибыль. Расходы на оплату труда учитываются для целей налогообложения на основании статьи 255 НК РФ. Следовательно, при передаче товаров (работ, услуг) в оплату труда у организации не возникает обязанности по начислению НДС на стоимость используемых для оплаты товаров (работ, услуг);

2) правоотношения по выплате работникам заработной платы товарами являются предметом регулирования трудового законодательства и потому не могут быть признаны реализацией, являющейся объектом НДС согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ, поскольку реализация может возникать только в силу совершения гражданско-правовых сделок.

Те немногие суды, которые поддерживали мнение налоговых органов, делали это на основании прямой нормы Налогового кодекса РФ о необходимости и порядке определения налоговой базы при оплате труда в натуральной форме (см., например, постановление ФАС Поволжского округа от 01.03.2007 по делу № А65-15982/2006).

Пленум ВАС РФ указал, что не являются объектом налогообложения операции по бесплатному предоставлению налогоплательщиком своим работникам предусмотренных трудовым законодательством гарантий и компенсаций в натуральной форме (например, при наличии вредных и (или) опасных условий труда) (п. 12 Постановления № 33).

Тем самым Пленум дал понять, что все остальные формы натуральной оплаты труда, включая «бесплатное» питание, формируют объект налогообложения НДС. И этот вывод, идущий вразрез с преимущественной позицией арбитражных судов, представляется полностью соответствующим нормам Налогового кодекса РФ.

Во-первых, в главе 21 НК РФ натуральная оплата труда рассматривается именно как реализация, а не как передача для собственных нужд. Следует

это из того, что сама статья 154 НК РФ, в пункте 2 которой содержится анализируемая норма, называется «Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)», а определению налоговой базы при передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд посвящена статья 159 НК РФ. Как реализация квалифицируется передача продукции в счет натуральной оплаты труда и в подпункте 20 пункта 3 статьи 149 НК РФ.

Во-вторых, согласно пункту 1 статьи 39 НК РФ, для целей налогообложения единственным необходимым и достаточным индикатором наличия или отсутствия реализации товаров является наличие или отсутствие факта передачи права собственности на них. При оплате труда в натуральной форме, в том числе путем предоставления питания, изготовленного или приобретенного (принятого к учету) организацией, безусловно, имеет место передача права собственности на товары (продукты питания). Значит, есть их реализация, независимо от того, что она происходит в рамках трудовых отношений.

При этом тот факт, что данная передача происходит в рамках именно трудовых отношений, никаким открытием для налогового законодателя не является: наивно предполагать, что написав «натуральная оплата труда», он не понимал, что она имеет место в рамках трудовых, а не гражданско-правовых отношений. Напротив, прекрасно понимая это, он тем самым подчеркивает, что для целей НДС не имеет значения, в рамках каких отношений происходит передача права собственности на товары, главное, что она есть.

Тем более облагается, согласно логике Пленума ВАС РФ, стоимость питания, удерживаемая из заработной платы, или предоставляемого работникам в качестве социальной выплаты. Однако уже и после Постановления № 33 некоторые суды продолжали (хочется надеяться – лишь в силу инерции) принимать решения, основанные на том, что питание, предоставляемое в рамках трудовых отношений в качестве оплаты труда, НДС не облагается (постановления ФАС Московского округа от 2.07.2014 № А40-65246/13, АС Северо-Западного округа от 18.08.2014 № А56-67881/2012).

Для целей НДС не имеет значения, в рамках каких отношений происходит передача права собственности на товары, главное, что она есть.

Все операции, перечисленные в статье 149 НК РФ, в принципе образуют объект налогообложения, просто законодатель освободил их от налогообложения

Раздача рекламных товаров – это не передача их для собственных нужд

Это, казалось бы, достаточно очевидное утверждение, отнюдь не считалось таковым некоторыми арбитражными судами, в частности, Московского округа (постановления ФАС Московского округа от 22.01.2013 № А40-58067/12-116-128, от 13.05.2014 № А40-121701/12-107-602, от 23.03.2012 № А40-47825/11-116-132, от 22.06.2009 № КА-А40/5426-09 и др.).

Что давала такая подмена объекта налогообложения (с которой мы уже сталкивались при рассмотрении вопроса о натуральной оплате труда) налогоплательщику? – возможность отрицать само наличие объекта налогообложения. Потому что при передаче товаров для собственных нужд, как уже говорилось, объект налогообложения возникает только тогда, когда расходы на передаваемые товары не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций. А расходы на рекламу относятся к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией (подп. 28 п. 1 ст. 264 НК РФ).

В результате, если стоимость рекламных материалов не превышала 100 руб., то появлялась возможность не вести отдельный учет и весь предъявленный НДС принимать к вычету или, по меньшей мере, не задумываться о необходимости проведения теста на предмет соблюдения правила 5%, установленного пунктом 4 статьи 170 НК РФ. Когда же стоимость рекламных материалов превышала 100 руб., то их передачу можно было не облагать НДС.

Подобная позиция налогоплательщиков и судов основывалась на двух методологических неточностях. Во-первых, это игнорирование того обстоятельства, что при реализации товары передаются организацией третьим лицам, а при передаче для собственных нужд – внутри организации от одного ее подразделения другому. На это принципиальное различие не раз указывали суды (постановления ФАС Московского округа от 22.05.2013 № А40-84838/12-108-102, ФАС Северо-Кавказского округа от 21.09.2011 № А20-2704/2010).

Во-вторых, забывается, что все операции, перечисленные в статье 149

НК РФ, в принципе образуют объект налогообложения, просто законодатель освободил их от налогообложения (см. письмо ФНС России от 08.02.2007 № ММ-6-03/90@, письмо УФНС по г. Москве от 22.11.2011 № 16-15/113063).

В пункте 12 Постановления № 33 указано, что если расходы на приобретение (создание) единицы товаров (работ, услуг), передаваемых в рекламных целях, превышают 100 руб., то такие операции подлежат налогообложению на основании подпункта 25 пункта 3 статьи 149 НК РФ. В контексте рассмотренных споров и аргументов такая формулировка может означать только одно: в рамках главы 21 НК РФ передача рекламных материалов – это не передача их для собственных нужд организации, а самая что ни на есть классическая реализация.

Причем ссылаясь на статью 149 НК РФ подтверждает, что перечисленные в ней операции образуют объект налогообложения НДС. Именно поэтому в пункте 14 Постановления № 33 нормы статьи 149 НК РФ квалифицированы как устанавливающие специальные правила налогообложения соответствующих операций, что возможно только при наличии объекта налогообложения.

Уступка прав в неурегулированной ситуации

Примером такой ситуации Пленуму ВАС РФ послужила уступка права требования по возврату аванса. Порядок исчисления налоговой базы при такой уступке статья 155 НК РФ не регулирует.

В подобных случаях существуют три подхода к решению вопроса. Регуляторы считают, что в отсутствие в статье 155 НК РФ специальных норм о порядке (особенностях) налогообложения уступки тех или иных прав требования налоговая база по таким операциям подлежит определению в общем порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 153 НК РФ, то есть исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате переданных имущественных прав (письмо ФНС России от 15.10.2007 № ШТ-6-03/777@, письма Минфина России от 05.06.2009 № 03-07-08/123, от 09.04.2009 № 03-07-05/13 и др.). И эта логика не раз получала

одобрение арбитражных судов (постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 07.09.2009 № Ф04-5068/2009 (13184-А45-49), ФАС Центрального округа от 01.03.2012 № А48-2064/2011).

На противоположном полюсе расположен подход, предлагаемый в профессиональной литературе. В соответствии с ним отсутствие той или иной ситуации в статье 155 НК РФ означает, что для этих ситуаций не был определен такой необходимый элемент налогообложения, как налоговая база (п. 1 ст. 17 НК РФ). Следовательно, налог не может считаться установленным и уплачиваться вообще не должен. Иногда эта логика даже поддерживается судами (постановления ФАС Московского округа от 11.02.2009 № КА-А40/183-09, ФАС Северо-Западного округа от 21.09.2012 № А56-70108/2011).

Третий подход был продемонстрирован Президиумом ВАС РФ в постановлении от 25.02.2010 № 13640/09 по вопросу о налогообложении уступки права требования на получение нежилых помещений. Состоит он в суждении по аналогии. Этот же подход применил Пленум ВАС РФ, рассматривая в пункте 13 Постановления № 33 вопрос о налогообложении уступки права требования на возврат аванса.

Согласно толкованию Пленумом ВАС РФ смысла абзаца 1 пункта 1 статьи 155 НК РФ, в общем случае налоговая база при уступке права требования денежной оплаты реализованных товаров (работ, услуг) возникает только в том случае, если сама эта реализация облагалась НДС. Дальнейшее рассуждение «по аналогии» выстраивается почти автоматически:

- передача денежных средств продавцом покупателю в порядке возврата аванса не облагается НДС в силу подпункта 1 пункта 1 статьи 39 НК РФ и подпункта 1 пункта 2 статьи 146 НК РФ (не признается реализацией осуществление операций, связанных с обращением российской валюты);
- следовательно, уступка права на получение этих денежных средств его первым правообладателем тоже не облагается НДС.

Отметим, что при этом формулировки абзаца 1 пункта 1 статьи 155 НК РФ, относящиеся к операциям, освобождаемым от налогообложения

согласно статье 149 НК РФ, распространены Пленумом ВАС РФ и на ситуацию отсутствия объекта налогообложения (аналогичная экстраполяция была произведена для целей раздельного учета в постановлении Президиума ВАС РФ от 05.07.2011 № 1407/11 и поддержана впоследствии Конституционным судом РФ в Определении от 04.06.13 № 966-О).

НДС, не указанный в договоре: возможна ли ставка 18/118?

Согласно пункту 17 Постановления № 33, если в договоре нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает в себя сумму налога и иное не следует из обстоятельств, предшествующих заключению договора, или прочих условий договора, судам надлежит исходить из того, что предъявляемая покупателю продавцом сумма налога выделяется последним из указанной в договоре цены, для чего определяется расчетным методом (пункт 4 статьи 164 НК РФ).

Ирония, как представляется, состоит в том, что пункт 4 статьи 164 НК РФ содержит закрытый перечень ситуаций, в которых применяется расчетная ставка. При этом отсылочный характер последнего предложения данного пункта («а также в иных случаях, когда в соответствии с настоящим Кодексом сумма налога должна определяться расчетным методом»), по мнению автора, не меняет закрытого характера этого перечня, ибо содержит совершенно однозначное ограничение – применение расчетной ставки должно быть предусмотрено Налоговым кодексом РФ. Воспроизведен этот закрытый перечень, причем без замыкающего его отсылочного положения, и в подпункте «з» пункта 2 Правил заполнения счета-фактуры (утв. постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137). И ситуации, рассмотренной Пленумом ВАС РФ, в обоих перечнях нет.

Есть у этой проблемы и другая сторона. Согласно пункту 1 статьи 168 НК РФ, НДС предъявляется продавцом покупателю дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг), то есть «сверх» цены – по ставке 18% или 10%. Поэтому, строго говоря, НДС, исчисляемый продавцом по расчетной ставке, то есть «изнутри» полученной

Пункт 4 статьи 164 НК РФ содержит закрытый перечень ситуаций, в которых применяется расчетная ставка.

Налоговую ставку 0% применяют также перевозчики, оказывающие услуги по международной перевозке товаров на отдельных этапах перевозки.

от покупателя суммы, не является предъявленным покупателю (кроме ситуации предоплаты). Отметим, что и в подпункте «з» пункта 2 Правил заполнения счета-фактуры НДС, исчисленный по расчетной ставке, отделен от НДС, предъявляемого покупателю.

В то же время пунктом 1 статьи 172 НК РФ установлено, что при внутророссийских приобретениях вычета подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику. То есть НДС, не отвечающий определению «предъявленного», к вычету не принимается.

В связи с этим налоговые органы могут возражать против вычета покупателем НДС, исчисленным продавцом по расчетной ставке. Хотя нормативно определена лишь одна ситуация, когда такой вычет невозможен – уплата сумм, предусмотренных статьей 162 НК, по которым уплатившая их сторона не получает счета-фактуры, поскольку он составляется получателем в одном экземпляре (п. 18 Правил ведения книги продаж, утв. постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137).

За пределами этой ситуации автору известен лишь один случай, когда Минфин России возражал против принятия к вычету НДС, исчисленного по расчетной ставке (письмо от 17.02.2010 № 03-07-08/40). В то же время напрямую о возможности вычета такого НДС говорилось лишь в письмах УФНС по г. Москве, относящихся к начальному периоду применения главы 21 НК РФ: от 12.10.2004 № 24-11/65554 и от 17.01.2002 № 24-11/2326.

Согласно постановлению Президиума ВАС РФ от 08.11.2011 № 6889/11, покупатель вправе принять к вычету НДС, исчисленный по расчетной ставке с межценовой разницы. Поэтому вряд ли Пленум ВАС РФ мог иметь в виду что-то иное, но риск спора с налоговым органом его позиция содержит.

В связи с изложенным возможны несколько вариантов поведения налоговых органов:

- не принимать во внимание нормы (закрытый перечень) Налогового кодекса РФ и Постановления № 1137 и считать счета-фактуры с расчетной ставкой соответствующими налоговому законодательству, давая по ним применить вычет покупателю;

- не соглашаться с позицией Пленума ВАС РФ в целом, в том числе отказывать в вычете покупателю по указанным счетам-фактурам;
- принять позицию ВАС РФ в части продавца, но не считать возможным вычет у покупателя.

Международная перевозка: кто должен пересечь границу – товар или транспортное средство?

С 1 октября 2011 года условия применения ставки 0% по услугам, оказанным при перевозке экспортируемых и импортируемых товаров, были сформулированы по-новому: это должны быть услуги по международной перевозке товаров, под которой понимаются перевозки, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории Российской Федерации (подп. 2.1 п. 1 ст. 164 НК РФ).

Основные споры за время применения этой нормы развернулись по вопросу о том, по какой ставке облагаются услуги, оказанные при перевозке указанных товаров только по территории РФ. Ведь если товар вывозится «за море» или ввозится «из-за моря», то неизбежно кто-то везет его от пункта отправления или до пункта назначения только по российской территории, не пересекая ее пределов.

Причем к единому мнению не могли прийти даже судьи коллегии ВАС РФ (см. Определение ВАС РФ от 26.02.2013 № ВАС-17115/12, с одной стороны, и Определения от 12.02.2013 № ВАС-590/13 и от 29.08.2013 № ВАС-8242/13 – с другой).

Пленум ВАС РФ принял первую точку зрения, указав, что оказание услуг несколькими лицами (множественность лиц на стороне исполнителя или привлечение основным исполнителем третьих лиц (субисполнителей)) само по себе не препятствует применению налоговой ставки 0% всеми участвовавшими в оказании услуг лицами. В связи с этим налоговую ставку 0% применяют также перевозчики, оказывающие услуги по международной перевозке товаров на отдельных этапах перевозки (п. 18 Постановления № 33).

Отметим, что имеют место попытки лишить эти выводы присущего им универсального характера (см., в частности, письмо Минфина России 26.08.2014

№ 03-07-08/42596, Определение ВС РФ от 22.12.2014 № 305-КГ14-4881).

Передача неотделимых улучшений арендодателю

Речь идет о ситуации, когда при завершении договора аренды арендатор возвращает арендодателю объект аренды в измененном за счет его неотделимых улучшений виде, и при этом стоимость произведенных арендатором неотделимых улучшений не компенсируется ему арендодателем (в том числе когда этот возврат происходит только «на бумаге», то есть с одновременным заключением нового договора аренды или пролонгацией прежнего).

В пункте 26 Постановления Пленума № 33 вопрос о расчетах по НДС рассмотрен со стороны применения вычетов и тем самым – лишь косвенно в части исчисления налоговой базы. Но даже в таком косвенном аспекте не затронута была ситуация передачи арендодателю неотделимых улучшений, стоимость которых не компенсируется им арендатору. Таким образом, можно констатировать, что впрямую свою точку зрения по интересующему нас вопросу Пленум ВАС РФ не выразил.

Если же пытаться нащупать ее косвенные признаки, то получим следующее.

В абзаце 3 пункта 26 Постановления № 33 говорится, что в тех случаях, когда капитальные вложения в объект аренды осуществляются арендатором помимо уплаты арендодателю арендной платы, арендатор вправе принять к вычету предъявленные ему суммы налога в общем порядке, поскольку в целях применения статьи 171 НК РФ он должен рассматриваться в качестве лица, приобретающего товары (работы, услуги) для нужд своей хозяйственной деятельности.

В выражении «для нужд своей хозяйственной деятельности» при желании можно усмотреть поддержку аргумента о несоответствии по этому основанию безвозмездной передачи неотделимых улучшений арендатором арендодателю определению реализации работ в пункте 1 статьи 39 НК РФ как работ, выполненных одним лицом для другого. Этим аргументом налогоплательщику удавалось убедить суд в отсутствии объекта налогообложения в рассматриваемой ситуации (постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 25.07.2012

№ А53-11418/2011, АС Московского округа от 03.09.2014 № А40-105354/13).

По моему мнению, логика этого аргумента спорная. Ведь если неотделимые улучшения произведены с согласия арендодателя (а именно так чаще всего и бывает), то, учитывая неизбежность их передачи арендодателю, объективно они оказываются выполненными, в том числе и для него. На это указано в постановлении ФАС Поволжского округа от 11.05.2011 по делу № А65-12958/2010.

Кроме того, представляется, что в любом случае налогообложение должно строиться не в зависимости от субъективных целей и намерений его участников, а на основании объективных результатов их деятельности. В данной ситуации таковым является факт безвозмездной передачи арендодателю результатов работ. И потом – никому, наверное, не придет в голову не облагать, например, у материнской компании безвозмездную передачу на баланс новой дочерней организации полностью амортизированного основного средства или объекта незавершенного строительства на том лишь основании, что первоначально материнская компания приобретала и использовала или строила объект исключительно для себя, для своих производственных нужд.

В то же время в следующем абзаце рассматриваемого пункта Постановления № 33 сказано, что в случае компенсации арендодателем произведенных капитальных вложений соответствующие неотделимые улучшения в арендованном имуществе должны считаться переданными оплатившему их арендодателю. При этом принятые ранее арендатором к вычету суммы налога предъявляются им арендодателю применительно к положениям пункта 1 статьи 168 НК РФ.

Полагать, что, по мнению Пленума ВАС РФ, «переданными арендодателю» являются только компенсируемые им капитальные вложения, а некомпенсируемые считаются «не переданными» для целей начисления НДС, представляется нелогичным. Соответственно, здесь можно видеть поддержку позиции о том, что и безвозмездно переданные арендодателю неотделимые улучшения облагаются НДС у арендатора (см., например, постановления ФАС Волго-Вятского округа от 03.04.2014 № А28-2330/2013,

В случае компенсации арендодателем произведенных капитальных вложений соответствующие неотделимые улучшения в арендованном имуществе должны считаться переданными оплатившему их арендодателю.

Технический заказчик не может предъявить (перепредъявить) кому-либо НДС по принятым им от чужого имени подрядным работам.

ФАС Дальневосточного округа от 20.10.2008 № Ф03-4340/2008, ФАС Московского округа от 30.04.2010 № КА-А40/3819-10 и др.).

Самым же точным, по-видимому, будет зафиксировать, что урегулирование рассматриваемого вопроса ВАС РФ оставил в наследство Верховному суду РФ, а до того суды по-прежнему могут выносить по нему противоположные решения – в пользу как налогоплательщика, так и налоговых органов.

Технический заказчик: может ли он действовать от своего имени?

В пункте 22 Постановления № 33 указано, что возникновение у налогоплательщика, являющегося инвестором, права на налоговый вычет не зависит от того, кто предъявил ему к уплате НДС по подрядным работам – непосредственно подрядная организация или застройщик (технический заказчик). При этом Пленум ВАС РФ опирался на пункт 6 статьи 171 НК РФ, согласно которому вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), сборке (разборке), монтаже (демонтаже) основных средств.

Понятие технического заказчика было введено в указанную норму вместо термина «заказчик-застройщик» в связи и одновременно с включением его в Градостроительный кодекс РФ: технический заказчик – физическое лицо, действующее на профессиональной основе, или юридическое лицо, которое уполномочено застройщиком и от имени застройщика совершает необходимые для осуществления строительства сделки и действия (п. 22 ст. 1 ГрК РФ).

Причем, определяя технического заказчика как лицо, действующее не от своего имени, Градостроительный кодекс РФ лишь воспроизвел в современных терминах соответствующую норму статьи 749 ГК РФ: заказчик в целях осуществления контроля и надзора за строительством и принятия от его имени решений во взаимоотношениях с подрядчиком может заключить самостоятельно без согласия подрядчика договор об оказании заказчику услуг такого рода с соответствующим инженером (инженерной организацией).

А раз технический заказчик действует в отношениях с подрядчиками не от своего имени (то есть по модели договора поручения), то и счета-фактуры подрядчики не могут выставлять на имя технического заказчика, а должны выставлять их непосредственно на имя того участника строительства (застройщика или инвестора-застройщика), от имени которого выступает технический заказчик. Следовательно, технический заказчик не может предъявить (перепредъявить) кому-либо НДС по принятым им от чужого имени подрядным работам.

В связи с изложенным возможны два объяснения упоминания Пленумом ВАС РФ технического заказчика:

- а) это всего лишь обусловленная текстом Налогового кодекса РФ и потому извинительная неточность;
- б) это указание на диспозитивный характер приведенных норм Гражданского и Градостроительного кодексов РФ, поскольку они не содержат явно выраженный запрет на установление иного соглашением сторон договора (такое понимание диспозитивной нормы дано в пункте 2 постановления Пленума ВАС РФ от 14.03.2014 № 16 «О свободе договора и ее пределах»).

Налоговый законодатель, по-видимому, не считает указанные нормы диспозитивными, поскольку в действующей с 2015 года редакции пункта 3.1 статьи 169 НК РФ из участников строительства, обязанных вести Журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур в связи с осуществлением ими посреднической деятельности от своего имени, указан только застройщик и не указан технический заказчик.

По мнению автора, приведенные нормы Гражданского и Градостроительного кодексов РФ о техническом заказчике вполне могут считаться императивными по признаку защиты интересов слабой стороны договора, недопущения грубого нарушения баланса интересов сторон (п. 3 постановления Пленума ВАС РФ о свободе договора).

НДС при безденежных расчетах по авансам

В рамках этого сюжета (дополнительную актуальность которому придает то обстоятельство, что в трудные в экономике времена в ней всегда возрастает

удельный вес безденежных расчетов) в Постановлении № 33 рассмотрены три ситуации.

Сначала в пункте 15 Постановления № 33 Пленум ВАС РФ указал, что для целей определения налоговой базы оплату аванса следует считать произведенной и в случаях исполнения обязательства по оплате в безденежной форме, в том числе прекращения денежного обязательства зачетом встречных однородных требований. Аналогичная позиция (с которой практически никто не спорил) была сформулирована в письме ФНС России от 28.02.2006 № ММ-6-03/202@.

Далее, применяя этот общий принцип (расчеты не деньгами имеют для целей НДС такие же налоговые последствия, как и расчеты деньгами), Пленум ВАС РФ в пункте 23 Постановления № 33 указал, что согласно нормам главы 21 НК РФ налогоплательщик-покупатель не может быть лишен права на вычет налога в случаях, когда предварительная оплата товаров (работ, услуг), имущественных прав производится им в натуральной форме.

Тем самым Пленум ВАС РФ поддержал сложившуюся в пользу налогоплательщика арбитражную практику (см., например, постановления ФАС Уральского округа от 14.09.2011 № Ф09-5136/11, Поволжского округа от 03.10.2011 по делу № А12-22832/2010, Северо-Западного округа от 19.01.2012 по делу № А05-5313/2011 и др.).

Но тут возникает одна проблема. Согласно подпункту 3 пункта 5.1 статьи 169 НК РФ, в счете-фактуре, выставляемом при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок должен быть указан номер платежно-расчетного документа, под которым Минфин России и налоговые органы понимают только платежные поручения (письмо Минфина России от 06.03.2009 № 03-07-15/39).

Более того, при внесении уже после выхода Постановления № 33 изменений в Постановление № 1137 (постановлениями Правительства РФ от 30.07.2014 № 735 и от 29.11.2014 № 1279) в нем была оставлена формулировка подпункта «д» пункта 19 Правил ведения книги покупок. Согласно ей в книге покупок не регистрируются счета-фактуры на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи

имущественных прав при безденежных формах расчетов.

В этой ситуации у налоговых органов есть три варианта отношения к указанным нормам Налогового кодекса РФ и Постановления № 1137 до тех пор, пока они в них сохраняются:

- считать их фактически недействующими (по этому пути пошла ФНС России в случае с пунктом 4.1 статьи 161 НК РФ) и при оплате аванса в безденежной форме не требовать наличия в счете-фактуре номера платежно-расчетного документа, позволяя регистрировать этот счет-фактуру в книге покупок;
- понимать под платежно-расчетным документом любой документ, свидетельствующий о прекращении обязательства по оплате аванса, и тогда при безденежных формах расчетов требовать указывать в счете-фактуре номер соответствующего документа (например, соглашения о зачете взаимных требований, акта о передаче векселя третьего лица и т.д.), позволяя регистрировать этот счет-фактуру в книге покупок;
- продолжать следовать нормам Налогового кодекса РФ и Постановления № 1137, не разрешая при оплате аванса в безденежной форме регистрировать счет-фактуру в книге покупок вследствие невозможности указать в нем номер платежного поручения.

При этом в первых двух случаях у налогоплательщика появится право применить вычет и при оплате аванса наличными денежными средствами, во втором – с указанием в счете-фактуре номера корешка от приходного ордера продавца.

И наконец, в пункте 23 Постановления № 33 ожидаемо сказано, что налогоплательщик, выступавший продавцом, не может быть лишен предусмотренного абзацем 2 пункта 5 статьи 171 НК РФ права на вычет суммы налога, ранее исчисленного и уплаченного в бюджет при получении авансовых платежей, если их возврат производится контрагенту не в денежной форме. Однако эта общая формулировка должна быть соотнесена с иными, чем исполнение, способами прекращения денежных обязательств, предусмотренными Гражданским кодексом РФ.

Не вызывает никаких вопросов и сомнений возникновение у продавца права

Налогоплательщик-покупатель не может быть лишен права на вычет налога в случаях, когда предварительная оплата товаров (работ, услуг), имущественных прав производится им в натуральной форме.

В целях применения налога на добавленную стоимость суммы предварительной оплаты, в отношении которых осуществлен взаимозачет, следует считать возвращенными.

на вычет НДС при прекращении обязательства по возврату аванса посредством предоставления отступного (ст. 409 ГК РФ). Потому что здесь имеет место реальное отчуждение продавцом и получение покупателем некоей имеющей стоимость ценности, а именно: как возврат стоимости аванса следует понимать формулировку Налогового кодекса РФ о возврате «соответствующих сумм авансовых платежей» в свете подчеркнутой Пленумом ВАС РФ независимости факта возврата от конкретной – денежной или безденежной – формы его осуществления.

При зачете взаимных требований возврат стоимости аванса происходит в форме уменьшения величины дебиторской задолженности покупателя перед продавцом, что с точки зрения «перемещения» объектов гражданских прав может быть условно приравнено к отчуждению продавцом в пользу покупателя иного имущества в виде имущественных прав требования.

Правда, при этом одновременно происходит равноценное уменьшение и дебиторской задолженности продавца перед покупателями, то есть как бы обмен имущественными правами, что делает факт «возврата» аванса менее очевидным, чем в случае с отступным. Но при «развернутом» восприятии и «развернутом» отражении в учете операции взаимозачета этот возврат (выбытие у продавца и получение покупателем) все же могут считаться имеющими место.

И в письме Минфина России от 01.04.2014 № 03-07-РЗ/14444 говорится, что в целях применения налога на добавленную стоимость суммы предварительной оплаты, в отношении которых осуществлен взаимозачет, следует считать возвращенными.

А вот дает ли продавцу право на вычет НДС, исчисленного с аванса, прекращение обязательства по его возврату новацией (ст. 414 ГК РФ) – вопрос дискуссионный. И в судебной практике он практически в одинаковом числе случаев решался как в пользу налогоплательщика (постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 05.04.2013 № А03-10374/2012, Северо-Западного округа от 04.08.2010 № А21-11991/2009), так и в пользу налоговых органов, в том числе путем «отсрочки» вычета до момента оплаты покупателем того долга, например,

займа, в которое было «новировано» обязательство по возврату аванса (постановления АС Центрального округа от 20.08.2014 № А64-3941/2012, от 28.08.2014 № А48-3437/2013, ФАС Северо-Западного округа от 24.02.2011 по делу № А42-880/2009).

Однако возможно, что в скором времени позиция судебных инстанций станет определенной. Так, если первое из приведенных постановлений АС Центрального округа было оценено судьей Верховного суда РФ как не содержащее существенных нарушений материального права, в связи с чем было отказано в передаче дела в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ (Определение ВС РФ от 25.11.2014 № 310-КГ14-4303), то второе постановление АС Центрального округа с аналогичными выводами было передано для рассмотрения в судебном заседании указанной Судебной коллегии (Определение от 03.02.2015 № 310-КГ14-5185).

По мнению Минфина России, учитывая, что при заключении соглашения о новации сумма предварительной оплаты продавцом не возвращается, права на вычет НДС, исчисленного с аванса, у него не возникает (письмо от 01.04.2014 № 03-07-РЗ/14444).

Своеобразной формой прекращения обязательства по возврату аванса по расторгнутому или измененному договору является «перенос» аванса на другой действующий договор. С одной стороны, похоже на зачет требования покупателя вернуть аванс по одному договору против требования продавца перечислить аванс по другому договору. С другой – у продавца происходит новация обязательства вернуть аванс по одному договору в обязательство осуществить поставку в счет аванса по другому договору.

Минфин России считает, что в связи с отсутствием в этом случае факта возврата аванса покупателю у продавца не возникает права на вычет НДС, исчисленного с суммы «перенесенного» аванса (письмо от 01.04.2014 № 03-07-РЗ/14444). То есть по своим налоговым последствиям в части НДС для продавца такой способ безденежного прекращения обязательства по возврату аванса подобен новации. И по тем же причинам никакой ценности (имущество, право и т.д.) продавец покупателю не передает, а тот – не получает.

С.В. Никитина, налоговый консультант

Как сэкономить на НДС при одновременной мене

В стране опять, к сожалению, наступили нелегкие времена. У организаций зачастую нет денег, но это не повод приостанавливать хозяйственную деятельность. Если стороны заинтересованы в товаре друг друга, ничто не мешает им заключить договор мены.



С.В. Никитина

Хотя, признаемся, что российских налогоплательщиков практически отучили от заключения бартерных договоров. Ведь до 2006 года в Налоговом кодексе РФ действовала норма, что налоговый вычет по договорам мены предоставлялся только с балансовой стоимости переданного имущества, что было невыгодно большинству налогоплательщиков.

Затем в налоговое законодательство внесли изменения, однако для организаций, передающих свою продукцию (товары) в разных кварталах, проблемы с вычетом НДС не исчезли. Поэтому большинство российских налогоплательщиков в безденежных случаях просто проводили зачеты взаимных требований.

Однако ситуация коренным образом изменилась летом 2014 года после выхода постановления Пленума ВАС РФ по вопросам исчисления НДС (постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33, далее – Постановление № 33). Теперь компании могут безболезненно меняться товарами в разных кварталах и при этом экономить на уплате НДС.

Рассмотрим, за счет чего стала возможна эта экономия, почему бартер стал выгоднее взаимозачета, но сначала несколько юридических тонкостей про договор мены.

Почему в договоре мены нужно указать условие о переходе права собственности на обмениваемые товары и их цену

Согласно статье 570 ГК РФ, по общему правилу право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обязательств передать

соответствующие товары обеими сторонами. Поэтому если в договоре не указать, что право собственности на обмениваемые товары переходит сразу при их передаче, у сторон сделки возникают проблемы.

Сторона, передавшая товар первой, должна начислить НДС, поскольку он начисляется на дату передачи товара, а не на дату перехода права собственности (подп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ). И хотя все понимают, что налоговая база не должна определяться до момента возникновения объекта налогообложения, судебных решений в защиту такой позиции, к сожалению, нет. Поэтому организация, передавшая товар первой, НДС начислит, а вот учесть для целей налогообложения прибыли стоимость переданного товара не сможет (реализации-то нет, она при исчислении налога на прибыль учитывается только при переходе права собственности).

Вторая сторона сделки, первой получившая товар, не сможет принять к вычету «входной» НДС по полученному товару. Это станет возможным только после того, как она сама выполнит свои обязательства по договору и учет полученный товар у себя на балансе.

И еще такой нюанс. В соответствии с пунктом 1 статьи 568 ГК РФ стоимость передаваемого по договору мены имущества по общему правилу признается равноценной. Но указать эту цену в договоре надо обязательно. Если этого не сделать, могут возникнуть сложности по оформлению товарообменной операции в бухгалтерском и налоговом учете.

Например, в бухгалтерском учете при передаче товара в составе выручки надо отражать рыночную стоимость

Сторона, передавшая товар первой, должна начислить НДС, поскольку он начисляется на дату передачи товара, а не на дату перехода права собственности.

Налогоплательщик не может быть лишен права на вычет налога и в случаях, когда предварительная оплата товаров (работ, услуг), имущественных прав производится им в натуральной форме.

полученного товара (п. 6.3 ПБУ 9/99 «Доходы организации»), а себестоимость переданного товара будет определяться как рыночная стоимость переданного товара (п. 10 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»). При исчислении НДС налог при передаче товара надо считать исходя из его рыночной стоимости (п. 2 ст. 154 НК РФ), а к вычету НДС брать в сумме, указанной контрагентом в счете-фактуре по полученному товару (п. 1 ст. 172 НК РФ). Вот и выходит, как в русской поговорке «кто в лес, а кто по дрова».

Чтобы не запутаться в дебрях налогообложения и бухгалтерского учета, лучше подстраховаться, указав в договоре условие о переходе права собственности на момент отгрузки и цену товаров. В этом случае сторона, первой передавшая товар, сможет списать его стоимость, а сторона, первая получившая товар, сможет заявить по нему налоговый вычет по НДС. Именно о таких «правильных» договорах меня и таких налогоплательщиках дальше и пойдет речь.

Как считали НДС до выхода Постановления № 33

Допустим, одна сторона в конце квартала первой передала по бартеру своему контрагенту товар. При этом она должна начислить НДС (п. 1 ст. 167, п. 1 ст. 168 НК РФ).

Что происходило у стороны, принявшей такой товар? Прежде всего, вторая сторона при получении товара вправе заявить вычет по НДС со стоимости полученных товаров на основании пункта 1 статьи 172 НК РФ. Но при этом она обязана и исчислить НДС со стоимости полученного товара, ведь и Минфин России, и ФНС России получение товара от контрагента до передачи своего собственного товара рассматривали как предоплату (п. 1 письма Минфина России от 06.03.2009 № 03-07-15/39, п. 2 письма ФНС России от 28.02.2006 № ММ-6-03/202@).

Президиум ВАС РФ в Постановлении № 33 согласился с контролирующими

органами и признал, что для целей исчисления НДС под оплатой следует понимать не только деньги, но и исполнение обязательств по оплате в неденежной форме (п. 15).

Итак, у стороны, первой получившей товар, все складывалось весьма удачно. Сумма к уплате уменьшалась на сумму вычета и в конечном итоге платить в бюджет НДС было не надо.

А вот имела ли право на вычет сторона, первой передавшая товар? Ведь она практически проавансировала своего контрагента. К сожалению, Минфин России был против этого (п. 2 письма от 06.03.2009 № 03-07-15/39). Финансовое ведомство ссылалось на пункт 12 статьи 171 НК РФ, согласно которому принять НДС к вычету мог только налогоплательщик, перечисливший оплату (частичную оплату) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Кроме того, запрет на вычет для такого контрагента прямо указан в Правилах ведения книги покупок (подп. «д» п. 19 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137).

Соответственно, налоговые органы во время проверок отказывали в вычете налогоплательщикам, если предварительную оплату те произвели не деньгами. Основной аргумент: «Нет платежей – нет вычета». Вот и получалось, что на сторону, первой отгрузившей товар, возлагалось бремя уплаты НДС без права получения вычета.

Как ВАС РФ дал «зеленый свет» вычетам в неденежной форме

К радости налогоплательщиков, ВАС РФ на исходе своего существования сделал щедрый подарок налогоплательщикам, указав, что глава 21 НК РФ не содержит указания о том, что право на вычет налога возникает исключительно при уплате цены приобретаемых товаров (работ, услуг), имущественных прав в денежной форме. Следовательно, налогоплательщик не может быть лишен права на вычет налога и в случаях, когда предварительная оплата товаров (работ, услуг), имущественных прав производится им в натуральной форме (п. 23 Постановления № 33).

К сведению

С 6 августа 2014 года ВАС РФ прекратил свое существование, и надзорной инстанцией по налоговым спорам теперь является объединенный Верховный суд РФ.

Стороны договора мены	Что было	Как сейчас
Сторона, первая передавшая товар	При отгрузке: <ul style="list-style-type: none"> • передав товар, начисляла НДС с реализации 	При отгрузке: <ul style="list-style-type: none"> • исчисляет НДС с реализации; • вправе поставить к вычету НДС с авансового счета-фактуры, полученного от второй стороны
	При получении товара от второй стороны: <ul style="list-style-type: none"> • принимала к вычету входной НДС со стоимости полученных товаров 	При получении товара от второй стороны: <ul style="list-style-type: none"> • принимает к вычету входной НДС со стоимости полученных товаров; • восстанавливает НДС, принятый к вычету по авансовому счету-фактуре, полученному от покупателя
Сторона, передавшая товар второй	При получении товара от первой стороны: <ul style="list-style-type: none"> • принимала к вычету входной НДС со стоимости полученных товаров; • начисляла НДС с аванса, полученного в виде товара, выписав счет-фактуру в одном экземпляре 	При получении товара от первой стороны: <ul style="list-style-type: none"> • принимает к вычету входной НДС со стоимости полученных товаров; • начисляет НДС с аванса, полученного в виде товара, передав второй экземпляр счета-фактуры первой стороне
	При отгрузке: <ul style="list-style-type: none"> • исчисляла НДС с реализации; • ставила к вычету НДС с авансового счета-фактуры 	При отгрузке: <ul style="list-style-type: none"> • исчисляет НДС с реализации; • ставит к вычету НДС с авансового счета-фактуры

Таким образом, сегодня ничто не мешает налогоплательщику, первому передавшему товар по договору мены, зарегистрировать в книге покупок счет-фактуру, который его контрагент выпишет на безденежный аванс. В конечном итоге сторона, первой отгрузившая товар, исчислит НДС с его стоимости и тут же поставит к вычету НДС с безденежного аванса. В результате получится так же, как и у его контрагента: платить налог в бюджет не придется.


Независимо от того, что указанное новшество вряд ли нравится налоговым органам, они обязаны следовать рекомендациям Пленума ВАС РФ. Ведь в конце 2013 года Минфин России опубликовал письмо, в котором разъяснил, что если позиция контролирующих органов по какому-либо вопросу отличается от позиции Высшего арбитражного суда или Верховного суда, то налоговые органы в своей работе должны руководствоваться мнением судей, а не разъяснениями Минфина России или ФНС России (письмо Минфина России от 07.11.2013 № 03-01-13/01/47571). А до того момента, пока Пленум ВС РФ не сформирует иное мнение по какому-либо вопросу,

разъяснения Пленума ВАС РФ сохраняют свою силу (п. 1 ст. 3 Закона от 04.06.2014 № 8-ФЗ).

Так что бояться каких-либо подвохов со стороны проверяющих в этой ситуации не нужно.

Действия участников договора мены по НДС до выхода Постановления № 33 и с учетом позиции Пленума ВАС РФ мы представили в таблице.

Почему мена лучше взаимозачета

Напоследок пара фраз для тех налогоплательщиков, кто по привычке избегает операций по договору мены и даже, зная о том, что «живых» денег у них все равно не будет, заключают обычные договора поставки (купли-продажи), а в дальнейшем проводят взаимозачеты. Если ваша организация первой отгрузит товар, а ваш контрагент опоздает с поставкой в этом квартале, то вам, к сожалению, НДС придется исчислить и уплатить в бюджет, а вот к вычету поставить будет нечего. Не проще ли вспомнить старый добрый договор мены и пересмотреть свои договорные обязательства с контрагентами? 

Е.Н. Галичевская, редактор-эксперт *Контур.Школы*

Торговый сбор: дополнительная нагрузка на бизнес?

С 1 июля 2015 года вступает в силу глава 33 «Торговый сбор» НК РФ. Новый сбор еще только придется изучить досконально, научиться его исчислять, уплачивать и т.п. А между тем вопросов у организаций и индивидуальных предпринимателей становится все больше и больше. В статье дадим разъяснения и ответим на самые распространенные вопросы: кто обязан платить торговый сбор, как будет рассчитываться сумма торгового сбора и можно ли отказаться от его уплаты?

Кто уплачивает торговый сбор

Своим появлением торговый сбор обязан Федеральному закону от 29.11.2014 № 382-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 382-ФЗ).

Этот сбор является местным и пока вводится только в городах федерального значения – Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе. Возможно, он будет введен и на других территориях, но для этого необходимо принятие специального федерального закона. На данный момент такого документа нет.

Что собой представляет торговый сбор? Это обязательный платеж, который нужно ежеквартально перечислять за право ведения торговой деятельности на объектах осуществления торговли. То есть с 1 июля 2015 года его уплата на обозначенных территориях станет обязательной.

Однако уплачивать его должны будут не все. Например, индивидуальные предприниматели на патентной системе и налогоплательщики единый сельскохозяйственный налог, от уплаты торгового сбора будут освобождены (п. 2 ст. 411 НК РФ, письмо Минфина России от 30.12.2014 № 03-11-11/68510). Кроме того, не уплачивают торговый сбор почтовые отделения, предприятия службы быта – химчистки, парикмахерские, ателье, ведущие небольшую торговлю, госучреждения, театры и другие (если не сдают помещений в аренду). Иных освобождений от уплаты торгового сбора Налоговым кодексом РФ не предусмотрено.

Что касается ЕНВД, то этот режим нельзя будет применять по той

деятельности, в отношении которой установлена уплата торгового сбора, то есть речь идет о торговле. Остальные организации и предприниматели, применяющие общий режим налогообложения или УСН и занимающиеся торговой деятельностью, являются плательщиками этого сбора.

Для многих не понятно, какая именно торговая деятельность имеется в виду. Вопросы стали поступать от юридических, туристических, страховых и других организаций. Поэтому необходимо дать определение, что следует понимать под словом «торговля» в соответствии с законодательством.

Торговля – это вид предпринимательской деятельности, связанный с розничной, мелкооптовой и оптовой куплей-продажей товаров, осуществляемый через объекты стационарной торговой сети, нестационарной торговой сети, а также через товарные склады (подп. 2 п. 4 ст. 413 НК РФ).

Кстати, из буквального прочтения закона не понятно, о каких товарах идет речь, потому что эта информация просто не уточняется, скорее всего имеется в виду торговля любыми товарами. Также к торговой деятельности приравнивается деятельность по организации розничных рынков (п. 3 ст. 413 НК РФ).

Что облагается торговым сбором

Облагать сбором будут факт использования объекта осуществления торговли. Обратите внимание, что не имеет значения, получали ли вы прибыль или нет с этого объекта, арендуете ли вы помещение или владеете им на праве собственности. Если вы хотя бы раз

Не уплачивают торговый сбор почтовые отделения, предприятия службы быта – химчистки, парикмахерские, ателье, ведущие небольшую торговлю, госучреждения, театры и другие (если не сдают помещений в аренду).

в квартал использовали нижеперечисленный объект для торговли, вы становитесь плательщиком этого сбора. Речь идет о:

- зданиях, сооружениях, помещениях, стационарных или нестационарных торговых объектах или торговых точках, с использованием которых осуществляется торговая деятельность;
- объекте недвижимого имущества, с использованием которого управляющая рынком компания организовала розничный рынок.

Например, если предприятие общепита не занимается торговой деятельностью через соответствующие объекты торговли, оно не является плательщиком торгового сбора.

Сумма торгового сбора

Рассчитывать сумму сбора плательщику придется самостоятельно и уплачивать ежеквартально не позднее 25-го числа месяца, следующего за периодом обложения.

Формула для расчета проста:

Торговый сбор	=	Ставка сбора	×	Фактическое значение физической характеристики объекта осуществления торговли
---------------	---	--------------	---	---

Отметим, что фактическим значением характеристики объекта может быть, например, площадь объекта торговли. А что касается ставок торгового сбора, то они будут дифференцированными. Устанавливать их будут законы городов федерального значения в рублях за квартал и в расчете на объект осуществления торговли или на его площадь.

Кроме того, власти этих городов вполне могут определить ставку сбора равной нулю или установить различные ставки для разных районов города (например, в центре города дороже, чем на окраине) и для разных объектов торговли (п. 6 ст. 415 НК РФ).

Максимальные значения ставок законодатели тоже предусмотрели. В свою очередь, зависеть они будут от нескольких показателей (ст. 415 НК РФ):

- стоимости патента для розничной торговли (ставка сбора не может превышать расчетной стоимости патента, выданного на три месяца);

- вида торговли (например, ставка сбора по деятельности по организации розничных рынков не может превышать 550 руб. на 1 кв.м площади розничного рынка);
- площади торгового объекта (ставка сбора для стационарного магазина с площадью зала более 50 кв. м должна устанавливаться на 1 кв. м и не может превышать расчетную сумму налога «по патенту» для розничной торговли, выданного на три месяца и деленную на 50).

Так как в Москве закон о торговом сборе уже принят (Закон г. Москвы № 62 от 17.12.2014 «О торговом сборе»), следовательно, известно, сколько придется заплатить. Например, в статье 2 этого закона приведены ставки сбора:

- киоски и палатки в центральных районах будут платить 81 000 руб. в квартал, в остальных районах города — до 40 500 руб. в квартал;
- магазины и павильоны с торговой площадью до 50 кв. м в центральных районах — 60 000 руб. в квартал, в остальных районах — до 30 000 руб. в квартал;
- магазины и павильоны с торговой площадью больше 50 кв. м, торговля со склада в центральных районах — 60 000 руб. в квартал за первые 50 метров и плюс 50 руб. за каждый метр свыше, а в остальных районах — до 30 000 руб. в квартал и плюс 50 руб. за каждый метр свыше.

Постановка на учет в качестве плательщика сбора

Мало быть просто плательщиком торгового сбора, необходимо встать на учет в налоговом органе в качестве плательщика.

Для этого нужно будет подать в ИФНС соответствующее уведомление. Сделать это можно как в электронном виде, так и «по старинке» — в бумажном. Если плательщик не подаст уведомление в налоговую, торговый сбор невозможно будет учесть при уменьшении основной суммы налога. Таким образом, придется заплатить и торговый сбор и, например, налог при УСН. Но о налоговой нагрузке мы поговорим отдельно.

Кроме того, пункт 2 статьи 416 НК РФ вводит санкции за осуществление предпринимательской деятельности, в отношении которой установлен сбор, без направления указанного уведомления.

Если предприятие общепита не занимается торговой деятельностью через соответствующие объекты торговли, оно не является плательщиком торгового сбора.

Это приравнивается к ведению деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе. В этом случае размер штрафа составит 10% доходов, полученных в результате такой деятельности, но не менее 40 000 руб. Также для должностных лиц возможен и административный штраф от 2000 до 3000 руб. (ст. 15.3 КоАП РФ).

Налоговая нагрузка


Но не все так плохо, как кажется на первый взгляд. Хорошие новости тоже есть: Закон № 382-ФЗ предусмотрел возможность уменьшать сумму налога на торговый сбор.

Например, индивидуальные предприниматели, работающие на общей системе налогообложения, могут уменьшить сумму НДС по итогам года, а что касается организаций, они могут снизить налог на прибыль и ту часть авансовых платежей, которая платится в бюджет субъекта РФ.

Предприниматели и организации на «упрощенке» смогут уменьшить единый налог на страховые взносы (п. 3.1

ст. 346.21 НК РФ), а также вправе будут снизить налог на сумму торгового сбора, который уплачен в течение налогового (отчетного) периода. Однако это возможно только при условии, что единый налог зачислен в бюджет города, в котором введен торговый сбор (п. 8 ст. 346.21 НК РФ).

Больше всего нагрузка возрастет у тех, кто работает на УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы». Индивидуальные предприниматели и организации смогут включить торговый сбор в состав расходов, увеличив их на сумму торгового сбора, а не снизив сумму налога.

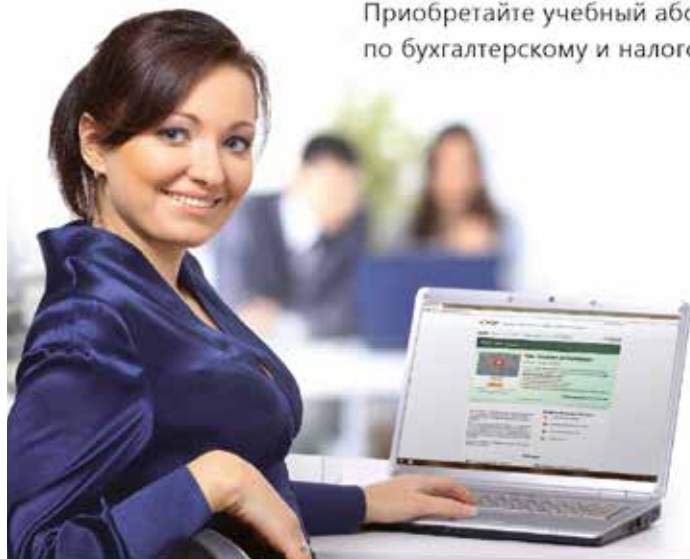
Таким образом, можно сделать вывод: в случае, если налог окажется больше торгового сбора, компания или предприниматель от его уплаты ничего не потеряет. А вот если налог окажется меньше суммы сбора, то налоговая нагрузка увеличится. Кроме того, можно столкнуться и с проблемой зачисления налогов в бюджеты разных субъектов РФ. А как мы уже сказали выше, это главное условие, при котором можно уменьшить единый налог при УСН на сумму торгового сбора. 

Практичное обучение бухгалтеров

Приобретайте учебный абонемент и получайте доступ ко всем вебинарам по бухгалтерскому и налоговому учету.

5 ПРЕИМУЩЕСТВ учебного абонемента

- Коллекция записей – более 160 вебинаров,
- Каждый вторник – новый онлайн-урок,
- Лекторы – практикующие эксперты отрасли,
- Методические материалы и нормативная база,
- Тестирование и сертификат Контур.Школы.



Скидка 25% для читателей журнала

Чтобы получить скидку, введите промокод: **ИПБР**
в форме заявки на сайте school.kontur.ru

контур.школа

school.kontur.ru

8 800 333-06-17

Е.М. Лазукова, эксперт службы Правового консалтинга
ГАРАНТ, профессиональный бухгалтер

Нужно ли ориентироваться на среднеотраслевую зарплату?

Какой была среднеотраслевая зарплата по ОКВЭД для розничной торговли в 2013 году в Москве? Обязан ли работодатель придерживаться среднеотраслевой зарплату при установлении размера заработной платы работникам?

Положений о том, что выплата среднемесячной заработной платы на одного работника должна быть не ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте РФ, действующее законодательство не содержит.

Согласно части 3 статьи 133 ТК РФ, месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), не может быть ниже минимального размера оплаты труда (далее – МРОТ). Статьей 1 Федерального закона от 19.06.2000 № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда» с 1 января 2014 года МРОТ установлен в размере 5554 руб. в месяц.

На основании части 1 статьи 133.1 ТК РФ в субъекте РФ региональным соглашением о минимальной заработной плате может устанавливаться размер минимальной заработной платы в субъекте Российской Федерации (далее – региональный МРОТ).

Так, Соглашением о минимальной заработной плате в городе Москве на 2014 год между Правительством Москвы, московскими объединениями профсоюзов и московскими объединениями работодателей (Москва, 11.12.2013) в Москве с 1 января 2014 года установлен МРОТ в размере 12 600 руб. При этом в силу части 11 статьи 133.1 ТК РФ месячная заработная плата сотрудника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), не может быть меньше регионального МРОТ, если этот сотрудник состоит в трудовых отношениях с работодателем, в отношении которого региональное соглашение действует в соответствии с частями 3 и 4 статьи 48 ТК РФ или на которого указанное соглашение распространено в порядке, установленном частями 6-8 статьи 133.1 ТК РФ.

Кроме того, обязательство работодателя по выплате работникам

минимальной заработной платы в размере большем, чем установлено федеральным законом, может быть закреплено в коллективном договоре (ч. 2 ст. 41 ТК РФ) и соглашениях о социальном партнерстве в сфере труда (ч. 2 ст. 46 ТК РФ).

Таким образом, в соответствии с трудовым законодательством работодатель обязан соблюдать требования о минимальном размере оплаты труда, установленные соответствующим федеральным законом, коллективным договором, а также соглашением о социальном партнерстве, если такое соглашение обязательно для работодателя согласно статьям 48, 133.1 ТК РФ.

Положений о том, что выплата среднемесячной заработной платы на одного работника должна быть не ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте РФ, действующее законодательство не содержит.

Само по себе несоблюдение работодателем требований о минимальном размере оплаты труда, установленном соответствующим федеральным законом, коллективным договором или обязательным для работодателя соглашением о социальном партнерстве, не может повлечь для работодателя налоговых санкций. Согласно статье 2 НК РФ, законодательство о налогах и сборах регулирует только властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечение к ответственности за совершение налогового правонарушения,

а в рассматриваемом случае такие отношения не возникают.

В настоящее время основы планирования выездных налоговых проверок закреплены в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок (утв. приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@, далее – Концепция). Концепция разработана с целью построения единой, открытой и понятной для налогоплательщиков и налоговых органов системы планирования выездных налоговых проверок.

Риск назначения выездной проверки налогоплательщик может оценить самостоятельно, сравнив показатели своей финансово-хозяйственной деятельности с общедоступными критериями отбора налогоплательщиков для проведения выездной проверки, приведенными в разделе 4 Концепции.

Одним из таких критериев является выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте РФ (критерий № 5). При оценке этого критерия фактический уровень среднемесячной заработной платы сравнивается с ее среднеотраслевым уровнем. Если полученный показатель оказывается ниже среднеотраслевого, возникает риск выездной проверки. Фактический уровень среднемесячной заработной платы рассчитывается по формуле (формула взята с официального сайта УФНС РФ по г. Москве):

	Общая	
	сумма фон-	Средне-
	да заработ-	списочная
Средне-	ной платы	числен-
месячная	= по орга-	ность
зарплата	низации	: 12
	(за кален-	работни-
	дарный	ков
	год)	

Информацию о статистических показателях среднего уровня заработной платы по виду экономической деятельности в городе, районе или в целом по субъекту РФ можно получить из печатных публикаций сборников экономико-статистических материалов, а также на официальных интернет-сайтах территориальных органов Федеральной службы государственной статистики. Кроме того, для получения необходимых данных можно обратиться с запросом в территориальный орган Росстата или налоговый орган в соответствующем субъекте РФ (п. 5 Приложения № 2 к приказу № ММ-3-06/333@).

Соответствие рассматриваемому критерию может повлечь за собой вызов налогоплательщика на комиссию по легализации налоговой базы, а при отсутствии положительных тенденций – назначение выездной налоговой проверки (письмо ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12722@).

В то же время следует учесть, что факт резкого повышения заработной платы после беседы с комиссией может утвердить налоговый орган во мнении о существовании у налогоплательщика форм скрытой заработной платы. ☺

Факт резкого повышения заработной платы после беседы с комиссией может утвердить налоговый орган во мнении о существовании у налогоплательщика форм скрытой заработной платы.

В.Ю. Галенко, главный бухгалтер ОАО «Трансэлектромонтаж», действительный член ИПБ Московского региона

Первичные документы: срок хранения и порядок уничтожения

Правильная и рациональная организация архивного делопроизводства поможет не только быстро найти любой документ, необходимый при различных проверках и запросах, обосновать понесенные расходы и полученные доходы, но и избежать чрезмерных расходов на хранение документов, отражающих факты хозяйственной деятельности. Ответим на два основных вопроса: каков срок хранения документов и в чем заключается порядок уничтожения документов, более не подлежащих хранению.

Документы налогового учета

Согласно подпункту 8 пункта 1 статьи 23 и подпункту 5 пункта 3 статьи 24 НК РФ, срок хранения данных бухгалтерского и налогового учета, а также других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов, а также уплату (удержание) налогов для налогоплательщиков и налоговых агентов составляет **4 года**. Этот срок начинает исчисляться со следующего года, в котором документ в последний раз был использован для составления налоговой отчетности или расчета суммы налога (постановления 2-го Арбитражного апелляционного суда от 22.01.2013 № А29-7272/2012, ФАС Волго-Вятского округа от 08.11.2012 № А11-6321/2011, 9-го Арбитражного апелляционного суда от 19.09.2012 № 09АП-25082/2012-АК).

Такой срок – 4 года – обусловлен еще и тем, что в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о ее проведении (п. 4 ст. 89 НК РФ).

В целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль документально обоснованные затраты на организацию хранения относят к прочим расходам (подп. 18 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Документы бухгалтерского, кадрового, статистического и других видов учетов

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 29 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ), пункт 98 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н), срок хранения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, других документов, связанных с организацией и ведением бухгалтерского учета, составляет не менее **5 лет**, начиная со следующего года, в составлении отчетности за который они использовались (если более продолжительный срок не установлен пунктом 4.1 раздела II «Перечня типовых

Важно

При переносе убытков на будущее налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков (п. 4 ст. 283 НК РФ). А уже к этому сроку добавляются 4 года. Это правило применяется и в отношении убытков, которые понесли правопреемники реорганизованных (присоединенных) компаний (постановление Президиума ВАС РФ от 24.07.2012 № 3546/12).

Документы по списанной безнадежной задолженности должны храниться не менее 10 лет после списания: 5 лет в связи с отражением задолженности на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» плюс 5 лет, предусмотренных для хранения Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ).

управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков хранения», утвержденным приказом Министерства культуры РФ от 25.08.2010 № 558 (далее – Перечень). И хотя коммерческие организации не подведомственны федеральным органам государственной власти, на них также распространяются обязанности и сроки хранения, перечисленные в Перечне (решение ВАС РФ от 21.02.2012 № 14589/11).

Пункт 4.1 «Бухгалтерский учет и отчетность», пункт 4.2 «Статистический учет и отчетность», пункт 7 «Трудовые отношения», пункт 8 «Кадровое обеспечение» и другие Перечня помогут ответственному лицу в организации определить конкретные сроки хранения документов.

Например, согласно Перечню, не менее определенного срока должны храниться:

- документы учетной политики (рабочий план счетов, формы первичных учетных документов и др.) – 5 лет;
- годовая бухгалтерская отчетность, сводная годовая (консолидированная) – постоянно;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность по МСФО или другим стандартам – постоянно;
- квартальная бухгалтерская отчетность – 5 лет;
- аналитические документы (таблицы, доклады) к годовой бухгалтерской отчетности – 5 лет;
- первичные учетные документы и приложения к ним – 5 лет (при условии проведения проверки (ревизии));
- гарантийные письма – 5 лет (после окончания срока гарантии);

В целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль документально обоснованные затраты на организацию хранения относят к прочим расходам).

- реестры расчета земельного налога – 5 лет;
- лицевые карточки, счета работников – 75 лет;
- передаточные акты, разделительные, ликвидационные балансы, пояснительные записки к ним – постоянно;
- исполнительные листы работников – до минования надобности (но не менее года);
- бланки форм статистической отчетности в организациях (систематизированный комплект), не являющихся их разработчиками – до замены новыми;
- документы, подтверждающие исчисление и уплату сумм страховых взносов во внебюджетные фонды – 6 лет (п. 6 ч. 2 ст. 28 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ);
- трудовые договоры (служебные контракты), трудовые соглашения, договоры подряда, не вошедшие в состав личных дел, – 75 лет;
- личные карточки работников, в том числе временных работников – 75 лет;
- подлинные личные документы (трудовые книжки, дипломы, аттестаты,

- удостоверения, свидетельства) – до востребования (невостребованные – 75 лет);
- свидетельства о постановке на учет в налоговых органах – постоянно;
- реестры сведений о доходах физических лиц – 75 лет;
- договоры, соглашения – 5 лет (после истечения срока действия);
- книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения – постоянно.

Затраты на хранение документов в бухгалтерском учете подлежат отражению на счете 26 «Общехозяйственные расходы» или на счете 44 «Расходы на продажу», в организациях осуществляющих торговую деятельность.

Уничтожение документов по истечении сроков их хранения

Задокументировать процедуру уничтожения документов очень важно для налогоплательщика, так как, возможно, в будущем документы могут понадобиться, а доказать факт их отсутствия нечем. Это может привести к штрафу в соответствии с главой 11 «Судебные штрафы» АПК РФ (постановление 14 Арбитражного апелляционного суда от 15.08.2012 № А13-2016/2011).

Каким же образом правильно оформить уничтожение документов? Регламентирующих эту процедуру официальных документов нет, однако можно воспользоваться «Основными правилами работы архивов организаций» (одобрены решением Коллегии Росархива от 06.02.2002).

Порядок следующий. В начале года создать постоянно действующую экспертную комиссию. Образец можно взять из приказа Росархива от 19.01.1995 № 2, утвердившего примерное положение о постоянно действующей экспертной комиссии учреждения, организации, предприятия (Приложение 1 на с. 48).

Экспертная комиссия проводит инвентаризацию документов с истекшим сроком хранения и представляет на утверждение руководителя фирмы акты о выделении к уничтожению документов с истекшими сроками хранения (Приложение 2 на с. 48).

Восстанавливать утраченные документы надо!

Случается, что документы утрачиваются в результате стихийных бедствий (пожар, наводнение, др.), а то и просто при ненадлежащем хранении. Так вот, восстанавливать такие документы организация обязана, даже если эти первичные документы ранее уже были проверены ИФНС в рамках выездной налоговой проверки (подп. 1 п. 1 ст. 31, ст. 93.1 НК РФ, письма Минфина России от 22.07.2013 № 03-02-07/2/28610, от 07.06.2013 № 03-02-07/1/21191).

Для этого необходимо назначить комиссию по расследованию факта утраты (п. 6.8 «Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете», утв. приказом Минфина СССР от 29.07.1983 № 105) и составить акт с подробным (по возможности) указанием утраченных документов.

Кроме того, необходимо получить справку уполномоченного госоргана о произошедшей чрезвычайной ситуации (постановление 17-го Арбитражного апелляционного суда от 05.05.2012 № 17АП-3281/2012-АК). Это поможет продлить срок предоставления документов проверяющим или суду.

На основании восстановленной документации необходимо заново сформировать регистры бухгалтерского и налогового учета, а также бухгалтерскую и налоговую отчетность. В случае не полного восстановления документов налогового учета налогоплательщик должен пересчитать свои налоговые обязательства, подать уточненные налоговые декларации.

Если этого не сделать, налоговые органы вправе сами определить суммы налогов, подлежащие уплате в бюджет, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике и сфере его деятельности (подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ, Определение ВАС РФ от 31.03.2010 № ВАС-5/10). Очевидно, что расчетная сумма не обязательно будет выгодна для налогоплательщика.

Дела, подлежащие уничтожению, необходимо передать на переработку (утилизацию) и оформить это приемо-сдаточной накладной. Экспертная комиссия должна зафиксировать факт уничтожения всех бумаг (передачи на переработку) и составить еще один акт об уничтожении документов (Приложение 3 на с. 48). Какие документы считаются уничтоженными, установлено в пункте 9.9 Национального стандарта Российской Федерации «Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Управление документами. Общие требования. ГОСТ Р ИСО 15489-1-2007» (утв. приказом Ростехрегулирования от 12.03.2007 № 28-ст). Этот акт также утверждается руководителем организации. Все документы по утилизации организация должна сохранить в архиве.

Ответственность за нарушение порядка хранения документов


Руководитель организации или индивидуальный предприниматель является лицом, ответственным за организацию хранения документов (статья 7, 29 Закона № 402-ФЗ).

Список возможных санкций и их размер внушительны. Так, за отсутствие данных бухгалтерского и налогового учета, других документов, которые необходимы для исчисления и уплаты налогов, на налогоплательщика налагается штраф в размере 10 000 руб. Если утраченные документы касаются не одного, а нескольких налоговых периодов, штраф увеличивается до 30 000 руб., а то и до 20% от суммы неуплаченного обязательного платежа, но не менее 40 000 руб. (ст. 120 НК РФ).

Согласно пункту 1 статьи 126 НК РФ, за непредставление документов по запросу налоговых органов предусмотрен штраф в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ (количество же непредставленных документов для определения размера штрафа инспекторы могут выявить и расчетным методом – постановление 7-го Арбитражного апелляционного суда от 16.08.2013 № А67-160/2013). По этой же статье могут оштрафовать и до 10 000 руб. (до 1 000 руб. для индивидуальных предпринимателей), если нарушение будет квалифицировано как отказ лица предоставить документы.

Кроме того, Кодекс об административных правонарушениях предусматривает следующие штрафы:

- за нарушение правил хранения, комплектования, учета или использования архивных документов – штраф на должностных лиц от 300 до 500 руб. (ст. 13.20);
- за неисполнение обязанности по хранению документов, которые предусмотрены законодательством об акционерных обществах, об обществах с ограниченной ответственностью, о рынке ценных бумаг, об инвестиционных фондах и т.д. и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами и хранение которых является обязательным, а также нарушение установленных порядка и сроков хранения таких документов – штраф на должностных лиц в размере от 2 500 до 5 000 руб., на юридических лиц – от 200 000 до 300 000 руб. (ст. 13.25);
- за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов – штраф на должностных лиц в размере от 2 000 до 3 000 руб. (ст. 15.11);
- за непредставление в установленном законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы, таможенные органы оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, – штраф на должностных лиц в размере от 300 до 500 руб. (ч. 1 ст. 15.6).

Наконец, напомним, что в соответствии с пунктом 3 статьи 29 Закона № 402-ФЗ экономический субъект должен обеспечить безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защиту от изменений. Согласно пункту 2 статьи 13 Федерального закона от 22.10.2004 № 125-ФЗ «Об архивном деле в РФ», организации и граждане вправе создавать архивы в целях хранения образовавшихся в процессе их деятельности архивных документов. Для того чтобы осуществлять грамотное хранение документов, организация может либо создать собственный архив, либо привлечь стороннюю организацию, либо совместить эти варианты. 

Экономический субъект должен обеспечить безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защиту от изменений.

Приложение 1

ЗАО «ГАММА»
Приказ № 2

г. Москва

12.01.2015

О создании экспертной комиссии

В связи с необходимостью уничтожения документов, срок хранения которых истек, приказываю создать экспертную комиссию в составе:

- председатель комиссии – юрист И.И. Иванов;
- члены комиссии – бухгалтер В.В. Петров, руководитель отдела документационного обеспечения С.С. Сидоров.

К 25 мая 2015 года экспертной комиссии подготовить акт о возможности уничтожения документов, срок хранения которых истек.

Генеральный директор _____ Р.Р. Ромашов

Приложение 2

Утверждаю
Генеральный директор
ЗАО «ГАММА»
_____ Р.Р. Ромашов

АКТ № 14

г. Москва

20.01.2015

О направлении документов на уничтожение

Экспертная комиссия, назначенная приказом № 2 от 12.01.2015, составила настоящий акт о том, что по результатам проведенной инвентаризации и экспертной оценки выявлены документы, подлежащие уничтожению, а именно:

- счета-фактуры за 2009 год (9 папок на 1000 листов);
- гарантийные письма за 2008 год (1 папка на 100 листах);
- ...
- реестры расчета земельного налога за 2008 год.

Председатель комиссии _____ И.И. Иванов
Члены комиссии: _____ В.В. Петров
_____ С.С. Сидоров

Приложение 3

Утверждаю
Генеральный директор
ЗАО «ГАММА»
_____ Р.Р. Ромашов

АКТ № 18

г. Москва

10.02.2015

Об уничтожении документов, выделенных по акту № 14 от 20.01.2015

Экспертная комиссия, назначенная приказом № 2 от 12.01.2015, составила настоящий акт о том, что документы, выделенные к уничтожению актом № 14 от 20.01.2015, уничтожены путем сдачи в макулатуру (в опечатанном виде).

Приложение: накладная на передачу документов в ПАО «Штиль» от 10.02.2015 № 777.

Председатель комиссии _____ И.И. Иванов
Члены комиссии: _____ В.В. Петров
_____ С.С. Сидоров

ВЕРНЫМ КУРСОМ С ИПБ РОССИИ!



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ