ИПБ России

№2|2025

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Декларирование доходов физических лиц и налоговые вычеты в 2025 году
с. 14

Является ли ИП налоговым агентом по НДФЛ?
с. 25

Возмещение судебных издержек по результатам спора с налоговой инспекцией
с. 36

РАШЕВСКИЙ Иван Федорович

(1829–1897)

Коммерческие училища царской России

Училище учреждено в 1880 году и располагалось в Санкт-Петербурге.

Первым директором училища был назначен И.Ф. Рашевский. Он также состоял инспектором и преподавателем женских педагогических курсов, инспектором Петербургской земской учительской школы, был членом Совета Дома милосердия в Санкт-Петербурге. Неоднократно руководил съездами учителей. Преподавал русский язык и словесность детям Александра III.

Цель создания училища — предоставление общего и специального образования детям купеческого сословия, выпуск сведущих бухгалтеров, конторщиков и других лиц для торговых, фабричных и заводских контор.

Училище находилось в ведомстве Министерства финансов и открылось на средства петербургского купечества.

В 1900 году училище награждено золотой медалью на Всемирной выставке в Париже за достижения в воспитании и обучении учащихся.

www.ipbmr.ru

Уважаемые коллеги!

Наша страна приближается к самому значимому событию 2025 года – 80-летию Великой Победы многонационального советского народа над немецко-фашистским нацизмом. События тех лет отозвались в каждой семье, стали частью культурно-исторического кода, заложенного в каждом из нас. Победа была добыта ценой неимоверного напряжения: 27 миллионов жизней, тысячи разрушенных городов, сел, утраченные материальные и культурные ценности, миллионы искалеченных судеб, несостоявшихся свадеб и нерожденных детей.

Эхо войны окликает нас и по сей день. А потому важно не утратить историческую, то есть живую память о тех людях и событиях. В рамках серии материалов, посвященных истории русской национальной школы бухгалтерского учета и финансов, ИПБ России уже несколько лет рассказывает об экономике страны непосредственно перед войной и в военный период, о людях, стоявших у руля финансовой системы в те годы, о послевоенном восстановлении. Считаем важным показать, каким был вклад профессии в общую победу, как складывались судьбы людей, что помогало им не сломаться, выстоять и каждый день совершать трудовые и ратные подвиги во имя жизни будущих поколений.

Исторические материалы, содержащиеся в архивах, продолжают исследоваться и раскрывать имена героев. Пару лет назад на экраны страны вышел фильм С. Урсуляка «Праведник» о подвиге офицера Красной армии Николая Киселева, который в 1942 году вывел с оккупированных территорий за линию фронта 218 евреев – стариков, женщин и детей – и фактически спас их от неминуемой гибели. Фильм основан на реальных событиях. Главный герой работал до войны бухгалтером, окончил институт внешней торговли в Ленинграде. В ходе войны оказался в партизанском отряде на территории Белоруссии. При принятии командованием партизанского движения о том, кто возглавит этот сложнейший переход (1500 км!) истощенных людей, бежавших из вражеского плена и преследуемых врагом, сыграли роль его профессиональные качества: умение делать расчет, планировать и брать на себя ответственность, пунктуальность, внимание к деталям. Так обычный человек стал героем, чьи заслуги были признаны и в СССР, и в Израиле.

Никто не забыт и ничто не забыто!
С Днем Великой Победы, дорогие коллеги!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

4 РЕМОНТ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

В статье **С.А.Верещагина**, независимого эксперта по методологии бухгалтерского учета и налогообложения, раскрыты вопросы бухгалтерского учета и налогообложения ремонта объектов основных средств, включающих большое количество различных конструктивных элементов (агрегатов, узлов, деталей), имеющих различный срок эксплуатации (физический износ и нормативный) для каждого из этих элементов и подлежащих, по мере возникающей необходимости или в соответствии с технической документацией по его эксплуатации, восстановлению либо замене.

10 РАСЧЕТЫ С ИНОСТРАННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ ЧЕРЕЗ «ПЛАТЕЖНОГО АГЕНТА»: БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ

В статье **А.М. Рабиновича**, руководителя управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», кандидата исторических наук, рассмотрены вопросы бухгалтерского и налогового учета расчетов с иностранными организациями через «платежного агента», что приобретает особую актуальность в связи с введением санкционных мер со стороны недружественных стран у российских организаций и снижением возможностей расчетов с зарубежными организациями в иностранной валюте за приобретаемые у них товары, работы, услуги. В статье рассмотрены способы расчетов через Платежного агента при использовании авансовых платежей.

22 СУБСИДИАРНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ: КАК СНИЗИТЬ РАЗМЕР ТРЕБОВАНИЙ ФНС В БАНКРОТСТВЕ

А.Ю. Некрасов, директор по развитию ООО «Легикон-Право», эксперт налоговой практики и практики банкротства, руководитель рабочей группы по налоговой медиации, Общероссийского профсоюза медиаторов в своей статье рассматривает возможности снижения в банкротстве субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц (руководителей юридических лиц, главных бухгалтеров и финансовых директоров и лиц, которые судебной практикой отнесены к контролирующим должника лицам), которые все чаще попадают в зону риска при использовании ФНС инструмента привлечения к субсидиарной ответственности.

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 и главный редактор Л.И. Хоружий,
президент ИПБ Московского региона.
Научный руководитель журнала И.Н. Ложников, председатель Комитета
по бухгалтерскому учету ИПБ Московского региона.
Мнение редакции может не совпадать с мнением авторов.
Дизайн, верстка, препресс – ООО «ДизайнПресс».
Подписано в печать 14.04.2025. Формат 60x90/8. Тираж 20 000. Отпечатано в России.

ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

№ 2|2025

Вестник
БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

2 Новости региона

Актуальные вопросы бухгалтерского учета

4 Ремонт объектов основных средств: бухгалтерский учет и налогообложение
С.А. Верещагин

9 Учетная политика предприятия. Нужно ли указывать, какие способы ведения бухгалтерского учета не применяются?
Н.М. Тимофеева

10 Расчеты с иностранными организациями через «платежного агента»: бухгалтерский и налоговый учет
А.М. Рабинович

Профессиональная бухгалтерия

13 Перерыв на обед в выходной день. Право или обязанность работодателя?
Н.А. Кораблева

14 Декларирование доходов физических лиц и налоговые вычеты в 2025 году
Е.Е. Смирнова

16 НДФЛ: влияет ли возраст налогоплательщика на обязанность по уплате налога?
А.Н. Кузнецова

18 Найденный клад передан в государственную собственность. Облагается ли полученное вознаграждение НДФЛ?
Т.А. Степанова

20 Налоговый статус в целях НДФЛ. Какие документы подтверждают фактическое нахождение физического лица в Российской Федерации?
Н.В. Павлова

22 Субсидиарная ответственность: как снизить размер требований ФНС в банкротстве
А.Ю. Некрасов

25 Является ли ИП налоговым агентом по НДФЛ?
Н.А. Кораблева

26 Приобретение средств индивидуальной защиты для работников. Можно ли признать расходы в целях налога на прибыль?
Т.А. Степанова

28 Покупка билета на автобус в электронной форме. Какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль?
Н.М. Тимофеева

30 Облагается ли прицеп налогом на имущество физических лиц?
Н.А. Кораблева

31 Вознаграждение за использование изображения физического лица. Что со страховыми взносами?
М.А. Андреева

32 Услуги курьера. Есть ли право на НПД?
М.А. Никифорова

34 Можно ли учесть расходы на НПД?
М.А. Никифорова

36 Возмещение судебных издержек по результатам спора с налоговой инспекцией: обзор судебной практики 2024–2025 гг.
М.А. Соколова

42 7 судебных дел, на которые следует обратить внимание
М.А. Соколова

Новости региона

Утвержден план реализации Основных направлений в сфере бухучета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности

В соответствии с п.2 распоряжения Правительства Российской Федерации от 22.11.2024 г. № 3386-р приказом Минфина России от 18.02.2025 г. № 53 утвержден План мероприятий по реализации основных направлений государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года.

План включает порядка 50 мероприятий в сфере бухгалтерского учета, доступа к бухгалтерской отчетности, аудиторской деятельности на период 2025–2029 годы.

Сфера бухгалтерского учета включает комплекс мероприятий нормативного и методического обеспечения бухгалтерского учета, повышение качества стандартов, уточнение норм Федеральных законов «О бухгалтерском учете» и «О консолидированной финансовой отчетности».

Определены мероприятия по дальнейшему развитию Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности (ГИРБО), что позволит повысить доступность финансовой отчетности экономических субъектов. Предусмотрено расширение отчетной информации, включаемой в ГИРБО, укрепление контрольных механизмов и аналитического инструментария, повышение ответственности за непредставление информации для публикации.

В сфере аудита планом предусмотрены мероприятия, нацеленные на повышение результативности и эффективности действующей системы регулирования аудиторской деятельности и ее контроля. Важнейшими среди них станут уточнение отдельных положений Федерального закона «Об аудиторской деятельности», устранение недостатков действующей системы внешнего контроля (надзора) за деятельностью аудиторских организаций, разработка механизмов совершенствования экономической модели деятельности аудиторских организаций.

Для реализации плана планируется принятие свыше 25 нормативно-правовых актов, издание информационных, методических и обучающих материалов, проведение методических, обучающих и контрольных мероприятий.

Обновлены программы ИПБ России для бюджетников

1 апреля 2025 года вступили в силу обновленные программы ИПБ России для специалистов бюджетной сферы: программы экзаменов для получения аттестатов 5, 6 и 7 уровней, а также программы повышения профессионального уровня:

- 1.2.1 «Учет и отчетность государственного (муниципального) автономного учреждения» (40 часов);
- 2.2.2 «Федеральные стандарты бухгалтерского учета для учреждений государственного сектора» (40 часов);
- 2.2.3 «Государственный финансовый контроль» (40 часов);
- 4.3.10 «Планирование, санкционирование и учет бюджетной и внебюджетной деятельности учреждений» (40 часов);
- 4.3.11 «Электронный документооборот в учреждениях госсектора» (20 часов);

- 4.3.12 «Учетная политика государственного (муниципального) учреждения» (20 часов);
- 4.3.13 «Учет нефинансовых активов в учреждениях госсектора» (40 часов).

Основные изменения в программах связаны с вступившими в силу в 2025 году законодательными новациями, которые коснулись преимущественно налогообложения.

Актуализированные программы размещены в личных кабинетах действительных и корпоративных членов ИПБ России в разделе «Электронная библиотека». Обновленные демо-версии задач доступны в разделе «Тренажер экзамена». www.minfin.gov.ru

Введен новый стандарт бухгалтерской отчетности для бюджетных и автономных учреждений

Приказом Минфина России от 29 ноября 2024 г. № 180н утвержден новый федеральный стандарт бухучета госфинансов, регламентирующий порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных и муниципальных бюджетных и автономных учреждений. Новый стандарт устанавливает: обязательные требования к составу, содержанию и порядку формирования информации в отчетности; порядок формирования первой и последней отчетности при реорганизации или ликвидации учреждения; формирование промежуточной бухгалтерской отчетности. С 2027 года стандарт придет на смену Инструкции № 33н и вступает в силу с отчетности.

ФНС сократила проверки информации об адресе компании

В соответствии с Приказом ФНС России от 10.12.2024 № ЕД-7-14/1119@ с 14 марта 2025 Налоговые инспекции не будут проверять информацию об адресе компании при подаче документов для его внесения в ЕГРЮЛ в ситуациях, когда в одном месте уже зарегистрированы минимум 5 юридических лиц. По мнению ФНС, новшество облегчит работу компаний в бизнес-центрах. При этом, если налоговая инспекция сомневается в достоверности данных об адресе компании, она вправе, в частности, осмотреть недвижимость, а также запросить информацию у компаний, госорганов и т.д.

С.А. Верещагин, *независимый эксперт по методологии бухгалтерского учета и налогообложения*

Ремонт объектов основных средств: бухгалтерский учет и налогообложение

С.А. Верещагин

Нормативное определение ремонта и его видов дано Межгосударственным стандартом «Система технического обслуживания и ремонта техники» ГОСТ 18322-2016, утвержденным приказом Росстандарта от 28 марта 2017 г. № 186-ст.

Объекты основных средств (станки, оборудование, машины и пр.) в процессе своей эксплуатации при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) неминуемо подвергаются физическому износу.

Чаще всего такой объект состоит из достаточно большого количества различных конструктивных элементов (агрегатов, узлов, деталей).

Каждый из этих элементов изготавливается из различных материалов, работает в различных условиях и испытывает различные нагрузки. В связи с этим и физический износ, и нормальный срок эксплуатации каждого из этих элементов будет различным.

Для обеспечения бесперебойного использования объекта в целом такие конструктивные элементы подлежат, по мере возникающей необходимости или в соответствии с технической документацией по его эксплуатации, восстановлению либо замене.

Федеральное агентство по техническому регулированию и метрологии (далее — Росстандарт) своим приказом от 28 марта 2017 г. № 186-ст утвердило и ввело в действие с 1 сентября 2017 г. «Межгосударственный стандарт. Система технического обслуживания и ремонта техники. Термины и определения. ГОСТ 18322-2016» (далее — ГОСТ 18322-2016) дало официальные понятия термина «ремонт», равно как и других, с ним связанных.

Ремонтом объекта признается комплекс технологических операций и организационных действий по восстановлению работоспособности, исправности и ресурса объекта либо его составных частей (п. 2.1.2 ГОСТ 18322-2016).

В зависимости от объема и трудоемкости выполняемых работ ремонт можно разделить на капитальный, средний и текущий.

Капитальный ремонт выполняется для восстановления исправности и полного (или близкого к полному) ресурса объекта с заменой или восстановлением любых его частей, включая базовые. Значение ресурса объекта, близкое к полному, устанавливается в документации (п. 2.3.7 ГОСТ 18322-2016).

Средний ремонт выполняется для восстановления исправности и частичного восстановления ресурса объекта с заменой или восстановлением составных частей ограниченной номенклатуры и контролем технического состояния объекта в объеме, предусмотренном в документации. Объем восстановления ресурса устанавливается в документации (п. 2.3.8. ГОСТ 18322-2016).

Текущий ремонт выполняется для обеспечения или восстановления работоспособности объекта и состоит в замене либо восстановлении его отдельных легкодоступных частей (п. 2.3.9. ГОСТ 18322-2016).

Также ГОСТ 18322-2016 подразделяет ремонт на плановый и неплановый.

Плановым признается ремонт, постановка на который планируется и производится в соответствии с требованиями документации. При этом постановка на ремонт означает вывод объекта из эксплуатации и передачу его ремонтному персоналу (ремонтному подразделению или специализированной ремонтной организации) (п. 2.3.6 ГОСТ 18322-2016).

При неплановом ремонте постановка на него осуществляется без предварительного назначения (п. 2.3.12 ГОСТ 18322-2016).

И, в свою очередь, неплановый ремонт можно разделить на ремонт по техническому состоянию (п. 2. 3.13 ГОСТ 18322-2016) и аварийный ремонт (п. 2.3.14 ГОСТ 18322-2016).

При проведении ремонт по техническому состоянию объем и момент начала ремонта определяются техническим состоянием объекта.

Аварийный ремонта выполняется при внезапных поломках оборудования, вызванных нарушением условий эксплуатации, перегрузками или другими причинами, для восстановления его работоспособности.

Объективную необходимость ремонта с экономической точки зрения можно объяснить тем, что затраты на восстановление изношенных (поврежденных, сломавшихся) конструктивных элементов объекта будут для организации дешевле, чем приобретение (создание) нового объекта.

Однако, если затраты на ремонт обойдутся дороже, чем сумма предполагаемого дохода от его дальнейшего, после проведения ремонта, использования, то такой ремонт может быть признан экономически нецелесообразным.

Согласно п.п. 2.3.1. — 2.3.5. ГОСТ 18322-2016 операции по ремонту можно разделить на:

- обнаружение неисправности;
- локализация неисправности;
- диагностирование неисправности;
- устранение неисправности;
- контроль функционирования.

Все эти провидимые соответствующими техническими службами организациями (или другими привлеченными лицами) операции с точки зрения Федерального закона от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон о бухгалтерском учете) следует признать фактами хозяйственной жизни (п. 8 ст. 3 Закона о бухгалтерском учете).

Следовательно, они должны быть оформлены соответствующими первичными документами в порядке, предусмотренном ст. 9 Закона о бухгалтерском учете.

При проведении ремонта собственными силами организация имеет право самостоятельно разработать и утвердить в своей учетной политике формы таких документов.

За образец такого первичного документа можно взять Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств. Его форма (№ ОС-3) была утверждена постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. № 7.

Данный акт применяется для оформления и учета передачи объектов основных средств в ремонт (на реконструкцию, модернизацию) и последующего приема после его завершения.

Он подписывается членами приемочной комиссии или лицом, уполномоченным на приемку объектов основных средств, а также представителем структурного подразделения, проводившего ремонт (реконструкцию, модернизацию). Затем он утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом и сдается в бухгалтерию.

Если ремонт проводила сторонняя организация, то первичным учетным документом может быть признан документ, который предъявит эта организация при передаче объекта заказчику после ремонта. Это может быть как Акт по форме ОС-3, так и акт приема-передачи выполненных работ по форме, установленной исполнителем, наряд-заказ и т. п.

Согласно поступившим первичным учетным документам бухгалтерия (по мере необходимости) расценивает в денежном выражении произведенные затраты. В зависимости от вида произведенного ремонта, величины произведенных затрат, назначения отремонтированных объектов, они могут быть признаны как капитальными вложениями, так затратами по производству продукции (выполнения работ, оказания услуг) либо общехозяйственными расходами.

Такие выводы сделаны из анализа вступивших в силу с 1 января 2022 г. Федеральных стандартов бухгалтерского учета «Основные средства» ФСБУ 6/2020 и «Капитальные вложения» ФСБУ 26/2020.*

Восстановление объекта основных средств (например, замена частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание) может быть признано капитальным вложением (подп. «ж» п. 4 ФСБУ 26/2020).

Однако при этом затраты на поддержание работоспособности или исправности основных средств, их текущий ремонт (подп. «б» п. 16 ФСБУ 26/2020) и затраты на неплановые ремонты основных средств, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой такие ремонты восстанавливают нормативные показатели функционирования объектов основных средств, в том числе сроки полезного использования, но не улучшают и не продлевают их (п. «в» п. 16 ФСБУ 26/2020), не признаются капитальными вложениями.

Таким образом, внеплановый ремонт (вне зависимости от его объема и стоимости), равно как плановый текущий ремонт объекта основных средств, должен быть включен в затраты по производству продукции (выполнению работ, оказанию услуг).

Если объект используется для общехозяйственных (управленческих, коммерческих) нужд, то и затраты на его внеплановый или плановый текущий

**Эти стандарты утверждены приказом Минфина России от 17 сентября 2020г. № 204н.*

Ремонт экономически целесообразно проводить в том случае, если его проведение обойдется дешевле, чем приобретение нового объекта.

ремонт также признаются общехозяйственными (управленческими, коммерческими) расходами.

При проведении такого ремонта сторонними (специализированными) ремонтными организациями понесенные затраты оцениваются согласно первичного учетного документа, предъявленного исполнителем ремонта.

Как уже было сказано выше, таким документом может быть Акт приема-передачи, наряд-заказ либо другой документ, составленный согласно требованиям п. 1 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете.

Проведение ремонта, равно как и другие факты хозяйственной жизни организации, должно быть оформлено соответствующими первичными учетными документами.

Предъявленные исполнителем и принятые организацией затраты по завершенному ремонту подлежат отнесению, в зависимости от вида отремонтированных основных средств, на счета учета затрат по их содержанию.

Так, например, затраты по ремонту, допустим, автотранспорта должны увеличить стоимость затрат на его содержание. В бухгалтерском учете данная операция будет отражаться по дебету счета 23 (субсчет «Затраты на автотранспорт») и кредиту счета 60.

В случае ремонта легкового автомобиля затраты на него (если это предусмотрено в учетной политике) могут быть сразу признаны управленческими (коммерческими) расходами и списаны записями:

Дебет счета 26 (44) Кредит счета 60.

Стоимость ремонта производственного оборудования может быть отнесена на увеличение общепроизводственных затрат записью:

Дебет счета 25 Кредит счета 60.

Также эти затраты (если это предусмотрено учетной политикой) могут быть включены непосредственно в себестоимость изготавливаемой продукции:

Дебет счета 20 Кредит счета 60.

Понесенные на ремонт затраты в этом же размере подлежат отражению и для целей налогообложения.

Если ремонтная организация является плательщиком налога на добавленную стоимость, то она обязана вместе с первичными документами (или не позднее пяти дней со дня их передачи) выставить заказчику счет-фактуру, оформленную согласно требованиям п. 5 ст. 169 НК РФ.

Указанный в нем НДС последний имеет право принять к вычету (п. 1 ст. 172 НК РФ), зарегистрировав его в книге покупок и отразив записями:

Дебет счета 19 Кредит счета 60;

Дебет счета 68 (субсчет «Расчеты по НДС») Кредит счета 19.

Если ремонт основных средств проводится силами собственного специализированного подразделения (подразделений), то затраты на этот ремонт могут учитываться на отдельном субсчете к счету 23, например, «затраты на ремонт»,

По окончанию месяца затраты по завершенному ремонту подлежат списанию, в зависимости от вида отремонтированных основных средств, на счета учета затрат по их содержанию в порядке, описанном выше.

Дебетовое сальдо по счету 23 (субсчет «Затраты на ремонт») будет показывать величину расходов на не законченный на конец месяца ремонт.

На каждый находящийся в ремонте объект в аналитическом учете к счету 23 оптимально открыть отдельный заказ, по которому собираются затраты на его ремонт. По окончании месяца затраты по законченному ремонту закрываются (списываются) на соответствующие счета учета, по незаконченному ремонту — остаются на счете 23, как незавершенное производство.

При незначительном объеме ремонтных работ, а также при проведении плановых текущих и предупредительных ремонтов примерно одинаковых объектов основных средств, допускается применение упрощенного («котлового») способа их бухгалтерского учета.

В этом случае все затраты по ремонту за месяц собираются на счете 23 без распределения их между конкретными объектами. По окончании месяца расходы на ремонт с кредита счета 23 списываются на затраты в дебет счета 25, или счета 23 (при ремонте основных средств вспомогательных подразделений), либо остаются в незавершенном производстве в части неоконченных ремонтных работ.

Порядок распределения выполненных ремонтных работ при упрощенном варианте их учета осуществляется пропорционально выбранному организацией экономически обоснованному показателю, характеризующему количество отремонтированных объектов за этот период. Это может быть как количество объектов, так, например, их первоначальная стоимость.

В ряде отраслей, например, при эксплуатации опасных промышленных объектов, воздушных судов и других аналогичных

активов, технической документацией предусмотрены обязательные регулярные (раз в полтора, два, три года) ремонты этих объектов, также с обязательной заменой определенных конструктивных элементов (агрегатов, узлов, деталей).

Такой ремонт, затраты на который могут быть достаточно существенными по сравнению со стоимостью самого актива, позволяет обеспечить его бесперебойную (безаварийную) работу до проведения следующего такого ремонта.

Если отнести такие затраты, как и затраты на любой другой ремонт, на себестоимость продукции (работ, услуг) текущего отчетного периода, то может возникнуть искажение показателей как текущего периода, так и последующих.

В этом случае понесенные затраты, направленные на обеспечение бесперебойной работы объекта в следующие отчетные годы, будут включены в себестоимость продукции (работ, услуг) текущего года.

И себестоимость продукции, изготовленной и реализованной в текущем году, таким образом, может быть несколько (или существенно) завышена, а себестоимость продукции следующих периодов (до проведения очередного обязательного ремонта) окажется заниженной.

Это может сказаться как на финансовом результате текущего и следующего периодов, так и на стоимости чистых активов организации.

Понесенные существенные затраты, направленные на поддержание работоспособности объекта основных средств в течение достаточного длительного периода времени (превышающего 12 месяцев), по своему экономическому содержанию ближе всего к расходам будущих периодов.

Инструкцией по применению плана счетов установлено, что такие затраты отражаются по дебету балансового счета 97.

По дебету счета 97 могут отражаться в том числе и затраты, связанные с неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств (когда организацией не создается соответствующий резерв или фонд).

И накопленные по дебету счета 97 затраты переносятся затем в течение установленного организацией срока на счета учета затрат на производство (20, 23, 25), или на счета учета расходов (26, 44).

Сальдо по счету 97 показывает остаток понесенных затрат, еще не перенесенных на затраты по производству продукции (выполнению работ, оказанию услуг) или непосредственно на расходы.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности сумма этих затрат обычно отражается в Разделе II Баланса (формы № 1) по строке 1210 «Запасы» или по строке 1260 «Прочие оборотные активы».

В Отчете о движении денежных средств (форме № 4) затраты на проведение такого ремонта, следовательно, будут указаны в разделе «Денежные потоки по текущим операциям» по строке 4121 «Платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги».

Однако эти понесенные затраты непосредственно связаны с эксплуатацией объекта основных средств и направлены на получение дохода в течение периода, превышающего 12 месяцев.

И, по нашему мнению, их оптимально признать внеоборотными активами.

Таким образом, существенные затраты на проведение регулярного обязательного ремонта, проводимого с периодичностью более 12 месяцев, можно признать капитальными вложениями (подп. «ж» п. 5 ФСБУ 26/2020).

В регистрах бухгалтерского учета, если такой ремонт выполнила сторонняя организация, понесенные затраты следует отразить записями:

Дебет счета 08 Кредит счета 60.

Если регулярный дорогостоящий ремонт был выполнен силами своего ремонтного подразделения, то записи будут:

Дебет счета 08 Кредит счета 23 (субсчет «Затраты на ремонт»).

Произведенный ремонт не изменяет технические характеристики этого объекта (здания, сооружения, оборудования) и не увеличивает срок его полезного использования.

Поэтому увеличивать первоначальную стоимость объекта, по нашему мнению, не совсем корректно.

Тем более, что через установленный в технической документации срок (полтора, два, три года) необходимо будет вновь произвести аналогичные процедуры.

В п. 10 ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (в последнем его предложении) указано, что учитывать такие капитальные вложения следует, как отдельную единицу учета объектов основных средств (отдельный инвентарный номер).

Его первоначальная стоимость — фактические затраты на проведение планового дорогостоящего ремонта, так сказать, «основного» объекта.

Срок полезного использования — период времени до проведения следующего планового дорогостоящего ремонта.

Затраты по завершенному ремонту подлежат отнесению, в зависимости от вида отремонтированных основных средств, на счета учета затрат по их содержанию.

Понесенные затраты будут в этом случае переноситься на себестоимость произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) через механизм амортизации одновременно с амортизацией «основного объекта».

В балансе стоимость такого «виртуального» объекта будет отражена, как и стоимость других объектов основных средств (внеоборотных активов) по строке 1130 «Основные средства».

В отчете о движении денежных средств (форме № 4) затраты на проведение такого ремонта будут показаны в разделе «Денежные потоки от инвестиционных операций» по строке 4221 «Платежи в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов».

Расходы на ремонт основных средств и иного имущества, произведенные организацией, рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат (п. 1 ст. 260 НК РФ).

Существенные затраты на регулярный обязательный ремонт ряда объектов основных средств оптимально отражать как отдельную единицу учета (отдельный инвентарный номер). Это позволяет более точно отнести понесенные затраты на себестоимость выпускаемой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).

Определения термину «ремонт» НК РФ не дает. Следовательно (п. 1 ст. 11 НК РФ), использует те же определения, что и в бухгалтерском учете, а точнее, приведенные в ГОСТ 18322-16.

Если организация принимает решение отражать затраты на дорогостоящий плановый ремонт, как некий «виртуальный» объект в дополнение к «основному», то он может быть признан таковым, по нашему мнению, и для целей налогообложения прибыли.

Его вполне можно признать средством труда, используемым при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) в течение периода, превышающего 12 месяцев, то есть до проведения следующего планового ремонта.

И затраты на такой ремонт, вероятнее всего, будут больше, чем лимит, установленный в п. 1 ст. 257 НК РФ (100 000 руб.).

То есть соблюдены все условия для признания его основным средством для целей налогообложения прибыли.

Следовательно, если организация принимает решение отразить такой ремонт в регистрах бухгалтерского учета не как расходы будущих периодов (или как текущие затраты либо расходы), а как основное средство, то и для целей налогообложения прибыли такой актив, по нашему мнению, также можно признать основным средством — в той же сумме и с тем же сроком полезного использования.

Классификацией основных средств срок полезного использования такого актива не установлен, следовательно – срок полезного использования устанавливается организацией в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей (п. 6 ст. 258 НК РФ).

И если подлежащий плановому дорогостоящему ремонту объект основных средств является недвижимостью, то и произведенный ремонт, учтенный как отдельный инвентарный объект («подобъект к основному объекту») в его составе, также, по нашему мнению, следует признать недвижимым имуществом.

Если данная недвижимость облагается налогом на имущество по кадастровой стоимости (ст. 378.2 НК РФ), то ремонт его, вне зависимости от того, учтен ли он как объект основных средств или нет, кадастровую стоимость объекта не изменяет.

Проведение ремонта не требует получения Разрешения на строительство, а после его окончания, соответственно, не требуется получать Разрешения на ввод объекта в эксплуатацию и изменять его кадастровую стоимость.

Следовательно, налоговая база по данному объекту не увеличивается.

А вот если «основной» объект включается в налогооблагаемую базу по среднегодовой стоимости по данным бухгалтерского учета (ст. 375 НК РФ), то данный «подобъект», как объект недвижимости, облагаемую базу будет увеличивать.

К такому выводу Минфин России пришел в своем письме от 05.08.2021 № 03-05-05-01/62786.

Суммы начисленного налога будут относительно небольшие, и срок полезного использования тоже не особенно великим (до проведения следующего такого ремонта), но от обязанности учитывать такой объект при начислении налога на имущество это не освобождает.

Н.М. Тимофеева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Учетная политика предприятия. Нужно ли указывать, какие способы ведения бухгалтерского учета не применяются?

Рассмотрим, следует ли прописывать в учетной политике те способы ведения бухгалтерского учета, которые в организации не применяются.

Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами бухгалтерского учета.

Понятие учетной политики

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н).

На заметку!

В учетной политике также утверждаются рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, правила документооборота, технология обработки учетной информации.

Способы ведения бухгалтерского учета

Способы ведения бухгалтерского учета – это способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

Неприменение некоторых способов ведения бухгалтерского учета

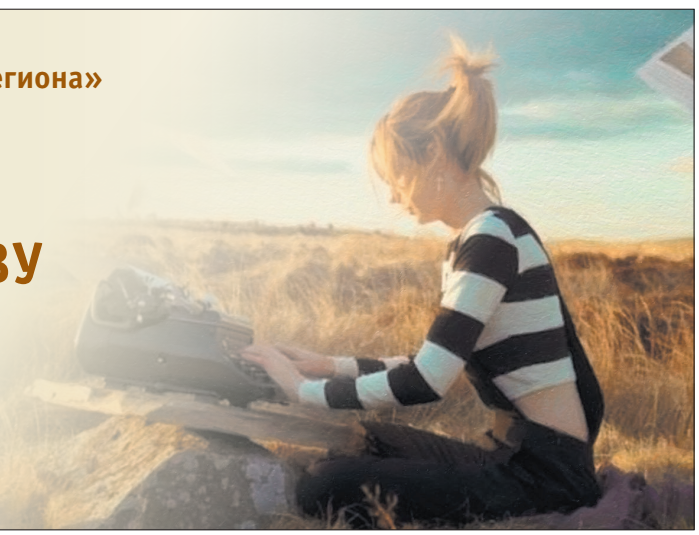
Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами бухгалтерского учета (ч. 2 ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», письмо Минфина России от 19.12.2023 № 07-01-09/122675).

Согласно разъяснениям финансового ведомства способы ведения бухгалтерского учета объектов бухгалтерского учета, которые отсутствуют у конкретного экономического субъекта, не формируют учетную политику такого экономического субъекта (письмо Минфина России от 26.02.2024 № 07-01-09/16383). Таким образом, их можно не указывать в учетной политике.

Редакция журнала
«Вестник бухгалтера Московского региона»

ПРИГЛАШАЕТ К СОТРУДНИЧЕСТВУ АВТОРОВ

e-mail: vestnik_mr@ipbr.org



А.М. Рабинович, *руководитель управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», кандидат исторических наук*

Расчеты с иностранными организациями через «платежного агента»: бухгалтерский и налоговый учет

А.М. Рабинович

Из-за санкционных мер со стороны недружественных стран у российских организаций сузились возможности расчетов с организациями из этих (а порой и из других стран) в иностранной валюте за приобретаемые у них товары, работы, услуги. В связи с этим распространение получила оплата через так называемого Платежного агента: российская организация-покупатель/заказчик перечисляет ему рубли исходя из указанного им (или согласованного) курса рубля к иностранной валюте, он приобретает на полученные рубли иностранную валюту, перечисляет ее иностранной организации и предоставляет российской организации – должнику иностранной организации отчет с подтверждением перевода суммы в валюте и фактически затраченной на приобретение иностранной валюты суммы рублей по курсу, установленному банком. Такой порядок применяется независимо от того, идет ли речь об авансовой оплате (которая и будет рассмотрена в настоящей статье) или оплате уже полученных товаров (работ, услуг).

Прежде чем перейти к рассмотрению проблем бухгалтерского учета и налога на прибыль (вопросы гражданского и валютного законодательства, а также исполнения обязанностей налогового агента связанные с указанной схемой расчетов нами не рассматривается), напомним, что высшие судебные инстанции различают «валюту долга», то есть валюту, в которой выражено обязательство или требование (кредиторская или дебиторская задолженность) и «валюту платежа», перечислением в которой обязательство или требование погашается (прекращается) (п. 1 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 04.11.2002 г. № 70 «О применении арбитражными судами статей 140 и 317 Гражданского кодекса Российской Федерации», п.27 Постановление Пленума Верховного суда РФ от 22.11.2016 № 54 «О некоторых вопросах применения общих положений Гражданского кодекса Российской Федерации об обязательствах и их исполнении»).

В рассматриваемой ситуации валютой долга российской организации перед иностранной организацией выступает иностранная валюта, валютой платежа – российский рубль. То есть иностранная валюта играет роль условной единицы, по курсу которой рассчитывается необходимая для расчетов сумма валюты платежа – российских рублей. А весь договор может считаться так называемым договором в условных единицах (в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету термина «условные (условные денежные) единицы» давно нет, а НК РФ он используется до сих пор – см. п. 4 ст. 153, п. 1 ст. 172, п. 3 ст. 248, п. 11 ст. 250, п. 5 ст. 252, подп. 5 п. 1 ст. 265, п. 8 ст. 271, п. 10 ст. 272 НК РФ).

Естественно, курс заявки Платежного агента, по которому рассчитывается перечисляемая ему сумма денежных средств в рублях, необходимая для приобретения у конкретного банка требуемого количества иностранной валюты, всегда выше курса ЦБ РФ на эту же дату.

В связи с этим у организаций возникают следующие вопросы:

1. По какому курсу и на какую дату следует отражать в учете российской организации – должника оплату аванса в адрес инопоставщика?
2. Если при этом возникают какие-то разницы, связанные с отличием курса продажи иностранной валюты банком от курса ЦБ, то каков порядок отражения их в бухгалтерском и налоговом учете?

Бухгалтерский учет

Прежде всего необходимо определить регулирующие данную ситуацию правила. Особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, устанавливает ПБУ 3/2006[1]. При этом критерием

Стоимость активов и обязательств, средств в расчетах, запасов и других активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли (п. 4 ПБУ 3/2006).

отнесения активов и обязательств к «выраженным в иностранной валюте» является «валюта долга» той сделки, в рамках которой они возникают. Соответственно, в бухгалтерском учете под выраженными в иностранной валюте понимаются активы и обязательства, возникающие в том числе по договорам в условных единицах.

Стоимость активов и обязательств, средств в расчетах, запасов и других активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли (п. 4 ПБУ 3/2006).

Пересчет стоимости таких активов и обязательств производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Банком России, а в случае отсутствия такого курса – по кросс-курсу соответствующей валюты, рассчитанному исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России на дату совершения операции (п. п. 5, 6 ПБУ 3/2006, Приложение к ПБУ 3/2006)).

В случае, если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу (посл. абз. п. 5 ПБУ 3/2006).

При этом под датой совершения операции в иностранной валюте понимается день возникновения у Общества права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции (абз. 3 п. 3 ПБУ 3/2006, Приложение[2] к ПБУ 3/2006).

Для составления бухгалтерской отчетности средства полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков принимаются в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой указанные активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету (п. п. 7, 9 ПБУ 3/2006).

Из совокупности вышеперечисленных норм следует, что датами совершения операций в рассматриваемой ситуации являются даты:

- списания денежных средств с расчетного счета Общества в рублях (перечисление денежных средств Агенту для покупки иностранной валюты). Основание – заявка, выписка банка (Приложение к ПБУ 3/2006);
- принятия к учету приобретенных товаров (работ, услуг) на основании таможенной декларации, инвойсов поставщика, актов и других документов, подтверждающих поставку запасов (выполнение работ, оказание услуг) (Приложение к ПБУ 3/2006).

Таким образом, на дату списания с расчетного счета Общества денежных средств в рублях в бухгалтерском учете Общество отразит сумму перечисленных денежных средств Платежному агенту бухгалтерской записью Дебет 76/Платежный агент Кредит 51 (рубли). Для расчета перечисляемой суммы применяется не курс ЦБ РФ, а курс, указанный в заявке Платежного агента и акцептованный организацией самим фактом перечисления рассчитанной по этому курсу суммы рублей. Таким образом, независимо от порядка документооборота этот курс можно считать согласованным сторонами в соответствии с посл. абз. п. 5 ПБУ 3/2006.

При этом задолженность иностранной организации в иностранной валюте на указанную дату еще не возникает. Однако и после перечисления Платежным агентом иностранной валюты иностранной организации ее задолженность в иностранной валюте в бухгалтерском учете российской организации не отражается. Это следует из абз.2 п. 20 ПБУ 3/2006, согласно которому записи производятся одновременно в валюте расчетов и платежей по активам и обязательствам, перечисленным в п. 7 ПБУ 3/2006, то есть по тем, валютная величина которых подлежит пересчету в рубли (переоценке). Суммы же авансов, как отмечено выше, такому пересчету (переоценке) не подлежат.

Поэтому при авансовой оплате и факт перечисления Платежным агентом иностранной валюты иностранной организации отражается в бухгалтерском учете организации только в рублях: Дебет 60/Иностранная организация Кредит 76/Платежный агент (рубли). По этой же стоимости будут приняты к учету поставленные (выполненные, оказанные) в счет аванса иностранной организацией товары (работы, услуги): Дебет 07, 08, 10, 20, 26, 44 Кредит 60 (рубли).

Под датой совершения операции в иностранной валюте понимается день возникновения у Общества права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции (абз. 3 п. 3 ПБУ 3/2006, Приложение 2 к ПБУ 3/2006).

Налог на прибыль

Согласно абзацу первому п.10 ст. 272 НК РФ расходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения

[1] Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утв. Приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н.

[2] Перечень дат совершения отдельных операций в иностранной валюте Приложение к Положению по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006).

пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату признания соответствующего расхода, если иное не установлено указанным пунктом. При этом, как и в бухгалтерском учете, авансовый платеж не признается расходом, и его рублевая величина, определенная на дату перечисления, в дальнейшем для целей налогообложения не изменяется (п. 3 ПБУ 10/99 п.[3] 14 ст. 270, п. 8 ст. 271, п.10 ст. 272 НК РФ). При этом, как следует из п. 11 ст. 250 и подп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ (и в этом отличие от бухгалтерского учета), сумма аванса переоценивается, но результаты этой переоценки ни в виде изменения суммы аванса, ни в виде курсовых разниц для целей налога на прибыль не учитываются.

Об определении рублевой величины требований и обязательств, выраженных в иностранной валюте или в условных денежных единицах (без упоминания расходов), говорится в третьем и четвертом абзацах п. 10 ст. 272 НК РФ:

- если при пересчете выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимости требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, применяется иной курс иностранной валюты, установленный законом или соглашением сторон, пересчет расходов, требований (обязательств) в соответствии с указанным пунктом производится по такому курсу (абзац третий);
- в случае перечисления аванса, задатка расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату перечисления аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток) (абзац четвертый).

Таким образом, получается, что при постоплате товаров (работ, услуг), полученных по договору в условных денежных единицах, для определения их стоимости в рублях применим в том числе и отличающийся от официального курса ЦБ РФ курс иностранной валюты, установленный соглашением сторон, а при авансовой оплате применять его нельзя, так как прямо сказано, что в этом случае применим только официальный курс ЦБ РФ. И это – специальная, а потому приоритетная для ситуации уплаты авансов норма. Кроме того, в силу практически всегдашнего превышения в рассматриваемой ситуации курса, согласованного сторонами, над официальным курсом ЦБ РФ (что экономически обусловлено логикой деятельности Платежного агента и подтверждается практикой) применение четвертого, а не третьего абзаца п. 10 ст. 272 НК РФ выгоднее налоговым органам, т.к. уменьшает налоговую стоимость товаров (работ, услуг), приобретенных российской организацией у иностранной организации, а тем самым – и сумму расходов, принимаемых для целей налогообложения.

Поскольку сумма фактического платежа российской организации – покупателя (заказчика) в адрес Платежного агента рассчитывается по указанному последним курсом, превышающим курс ЦБ РФ, то и сумма фактического платежа будет превышать сумму аванса, рассчитанную по курсу ЦБ РФ. Согласно абз. 4 п. 10 ст. 272 эта сумма превышения для целей налогообложения не принимается. То есть она не должна учитываться в налоговой стоимости товаров (работ, услуг), поставленных (выполненных, оказанных) в счет аванса, которая и будет признана в расходах для целей налогообложения (может условно считаться превращенной формой признания расходом самого аванса). Не является эта сумма превышения по своей природе и курсовыми разницами, признаваемыми внереализационными расходами (п. 5 подп. 1 ст. 265 НК РФ).

Таким образом, курс, указанный Платежным агентом в поступившей Обществу заявке, и курс фактического приобретения иностранной валюты Платежным агентом (если она приобретается не в день перечисления денежных средств Обществом) для целей налогообложения значения не имеет.

Также возникнет разница в стоимостной оценке приобретенных товаров (работ, услуг) в бухгалтерском и в налоговом учете: в бухгалтерском учете они будут приняты к учету по более высокой стоимости, рассчитанной, исходя из более высокого курса иностранной валюты, указанной в заявке Платежного агента. Чего не было бы при той же схеме оплаты через Платежного агента после принятия к учету товаров (работ, услуг): тогда в обоих учетах они оценивались бы на дату этого принятия по одному и тому же выбранному организацией и Платежным агентом курсу – установленному или их соглашением, или ЦБ РФ.

Все это надо учитывать при налоговом планировании, частью которого в данном случае выступает выбор, насколько это возможно в силу взаимоотношений с контрагентом – иностранной организацией, момента расчетов.

Курс, указанный Платежным агентом в поступившей Обществу заявке, и курс фактического приобретения иностранной валюты Платежным агентом (если она приобретается не в день перечисления денежных средств Обществом) для целей налогообложения значения не имеет.

[3] *Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.*

Н.А. Кораблева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Перерыв на обед в выходной день. Право или обязанность работодателя?

Рассмотрим, должен ли работодатель предоставлять своему сотруднику перерыв на обед в случае привлечения его к работе в выходной день.

Рабочее время

Рабочее время – это время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с Трудовым кодексом РФ, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ относятся к рабочему времени (ч. 1 ст. 91 ТК РФ).

Право работника на отдых и питание

В течение рабочего дня (смены) работнику должен быть предоставлен перерыв для отдыха и питания продолжительностью не более двух часов и не менее 30 минут, который в рабочее время не включается. Правилами внутреннего трудового распорядка или трудовым договором может быть предусмотрено, что указанный перерыв может не предоставляться работнику, если установленная для него продолжительность ежедневной работы (смены) не превышает четырех часов (ч. 1 ст. 108 ТК РФ).

На заметку!

Время предоставления перерыва и его конкретная продолжительность устанавливаются правилами внутреннего трудового распорядка или по соглашению между работником и работодателем (ч. 2 ст. 108 ТК РФ).

На заметку!

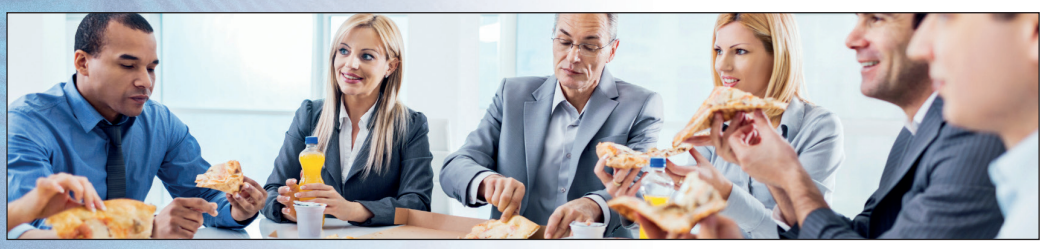
На работах, где по условиям производства (работы) предоставление перерыва для отдыха и питания невозможно, работодатель обязан обеспечить работнику возможность отдыха и приема пищи в рабочее время. Перечень таких работ, а также места для отдыха и приема пищи устанавливаются правилами внутреннего трудового распорядка (ч. 3 ст. 108 ТК РФ).

Перерыв на обед в случае привлечения сотрудника к работе в выходной день

Согласно письму Государственной инспекции труда в г. Москве от 18.06.2024 № ПГ/12287/10-19329-ОБ/593 работодатель не обязан предоставлять работнику перерыв для питания и отдыха при его привлечении к работе в выходной и нерабочий праздничный день, поскольку данные дни не являются рабочими. Работодатель вправе сделать это по своему усмотрению.

На заметку!

При привлечении сотрудника к работе в выходной и нерабочий праздничный день по основанию, предусмотренному частью 3 статьи 113 Трудового кодекса РФ (для предотвращения катастрофы, производственной аварии и пр.), по условиям производства (работы) предоставление перерыва для отдыха и питания может быть невозможно.



В течение рабочего дня (смены) работнику должен быть предоставлен перерыв для отдыха и питания продолжительностью не более двух часов и не менее 30 минут, который в рабочее время не включается.

Время предоставления перерыва и его конкретная продолжительность устанавливаются правилами внутреннего трудового распорядка или по соглашению между работником и работодателем.

Е.Е. Смирнова, *к.э.н., доцент Кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации*

Декларирование доходов физических лиц и налоговые вычеты в 2025 году

Закончился налоговый период по налогу на доходы физических лиц (календарный год), и многие налогоплательщики – физические лица задумались о декларировании своих доходов, в т.ч. чтобы получить НДФЛ из бюджета, заявив налоговые вычеты.

Следует отметить, что нужно разделить два основания для декларирования:

- при получении доходов, по которым не был рассчитан НДФЛ налоговыми агентами (при продаже имущества, не связанного с предпринимательской деятельностью, при получении оплаты по договорам ГПХ, заключенным с физическими лицами, и т.п.), – в таком случае декларацию нужно подать до 30 апреля и уплатить налог до 15 июля 2025 г. При этом важно проверить, не относятся ли полученные доходы к необлагаемым в соответствии со ст. 217 НК РФ (к примеру – стоимость подарков, полученных от близких родственников, величина доходов от продажи жилой недвижимости, по которой предельный срок владения превышает установленный в ст. 217.1 НК РФ срок). Если получены доходы, которые не облагаются, нет обязанности подавать налоговую декларацию. Но если они облагаются, а налогоплательщик имеет право на налоговый вычет, налоговую декларацию нужно подать, например, при получении доходов от продажи квартир или дач, а также автотранспортных средств, которые получены в наследство (если находились в собственности менее трех лет), – можно заявить имущественный налоговый вычет в соответствии со ст. 220 НК РФ в предельной величине 1 млн руб. или 250 тыс. руб. соответственно;
- для возврата НДФЛ путем указания в декларации расходов для получения налоговых вычетов (инвестиционных, имущественных, социальных) – такую налоговую декларацию можно подавать за три года, предшествующие текущему, однако за каждый год декларация составляется по разным формам, при этом следует ориентироваться на год оплаты (например, если обучение оплатили в 2024 году сразу за двухлетний курс обучения в 2024–2025 гг. налоговая декларация подается за 2024 год, на 2025 год налоговый вычет не переносится. Индивидуальный предприниматель (или самозанятый, уплачивающий налог на профессиональный доход) не имеет права на налоговые вычеты по НДФЛ, если применяет специальные налоговые режимы.

Отметим, что налоговый орган в ходе камеральной налоговой проверки использует информацию о доходах, полученных от налоговых агентов, поэтому при подаче налоговой декларации до 25 февраля (срок отчета за прошлый год) может отсутствовать в декларации налоговая база, которая автоматически подгружается из сданной отчетности. Однако, если доходы были получены от нескольких работодателей, необязательно ждать, когда они все сдадут отчетность, т.к. важно, чтобы была покрыта сумма налоговых вычетов (т.е. если речь идет о налоговых вычетах, например, на лечение, по которым есть ограничение – 150 тыс. руб., достаточно, что показана часть начисленного за год дохода, превышающая эту сумму).

Важно учитывать, что ограничения по максимальному значению налогового вычета нужно учитывать по тому году, за который осуществляется уплата НДФЛ, например, если в 2026 году будет увеличен его размер, при подаче налоговой декларации за 2024 год максимальный размер по-прежнему составит 150 тыс. руб. Также важно правильно определиться с периодом приобретения жилья: самый простой вариант – когда осуществляется приобретение квартиры или жилого дома (долей) и вносятся записи о государственной регистрации права собственности физического лица на имущество в Росреестре (в настоящее время достаточно получить

Налоговый орган в ходе камеральной налоговой проверки использует информацию о доходах, полученных от налоговых агентов.

выписку из него). Следовательно, с этого года можно получать налоговый вычет (в т.ч. на ремонт, если приобретена квартира без отделки). Если квартира приобретена по договору долевого участия (ДДУ), право на налоговый вычет будет получено после подписания акта о передаче или другого передаточного документа, но заявить вычет можно после оформления квартиры в собственность (с года, в котором оформлен акт).

Отдельно заявление о возврате НДФЛ подавать не нужно, оно формируется автоматически после заполнения декларации, но следует проверить, на какой банковский счет указали поступление возврата НДФЛ. Понятно, что, если в налоговой декларации указаны и доходы, по которым не был удержан НДФЛ, и расходы на оплату лечения, обучения и т.п., возвращена будет только разница между начисленной суммой НДФЛ к уплате и НДФЛ с налогового вычета. Кстати, если приставы заблокировали счета для возмещения долга, возврата не произойдет, поэтому в данном случае лучше декларировать право на вычет после оплаты задолженности.

Самый удобный вариант подачи налоговой декларации – через личный кабинет на сайте ФНС России, это позволяет сэкономить время на поход в налоговый орган или на почту для отправки, главное – заранее сделать скан-копию или фото подтверждающих расходы документов, чтобы их сразу загрузить, причем в некоторых случаях документы уже будут находиться в личном кабинете, если, например, поступила информация от банка, в котором проходила сделка по приобретению недвижимости позднее 2019 года (квартиры, жилого дома), если банк подключился к сервису по обмену информацией. Тогда в упрощенном порядке формируется заявление на возврат НДФЛ (документы уже должны быть подгружены – от банка и от работодателя в части полученных доходов за прошедший год). В некоторых МФЦ также можно подавать налоговую декларацию, однако непосредственно проверку и возврат НДФЛ все равно осуществляют налоговые органы. Через Госуслуги подача тоже возможна, но для начала нужно скачать и заполнить налоговую декларацию, а подать ее и подтверждающие документы после оформления усиленной неквалифицированной электронной подписи в приложении «Госключ».

Максимальный период камеральной налоговой проверки (налоговой декларации и всех поданных документов) – три месяца, также предусмотрен один месяц на возврат из бюджета, однако в настоящее время налоговые органы стараются осуществить все процедуры в максимально короткий срок, а при наличии вопросов – уточнить их в рабочем порядке, не вынося решение об отказе в возврате налога.

Если основная часть дохода получена у одного налогового агента, целесообразно получать налоговый вычет в налоговом периоде, без подачи налоговой декларации. Все подтверждающие налоговый вычет документы подаются в налоговый орган вместе с заявлением на уведомление, которое затем после их проверки будет направлено работодателю в течение месяца. Такой вариант позволяет увидеть результат уже до окончания года – каждый месяц (пока не «выбрана» максимальная величина вычета) НДФЛ удерживаться не будет, следовательно, заработная плата станет больше. Такой порядок не может применяться, если работодатель – лицо, применяющее автоматизированную упрощенную систему налогообложения (вычет может только при декларированию).

Если основная часть дохода получена у одного налогового агента, целесообразно получать налоговый вычет в налоговом периоде, без подачи налоговой декларации.

В 2025 г. применяется прогрессия при превышении доходов предела 2,4 млн руб., следовательно, нужно разобраться, как будет осуществляться возврат НДФЛ при применении прогрессивной ставки. Для правильного исчисления налога сначала нужно посчитать налог по ставкам без учета вычета из налоговой базы (например, по ставке 15%). Затем – налог по ставкам с учетом налогового вычета (как он будет заявлен в налоговой декларации). Соответственно, налоговая база может «перейти» в предыдущий диапазон и ставка будет ниже. Если доходы превышают 50 млн руб., максимальный размер возврата НДФЛ по имущественному вычету составляет 440 тыс. руб., а по ипотечным процентам от 390 тыс. руб. до 660 тыс. руб.

При сборе документов для подтверждения права на налоговые вычеты важно найти ответы на вопросы:

- на какой максимальный размер вычета можно претендовать (не выше полученного дохода, входящего в основную налоговую базу, за исключением дивидендов и отдельных видов доходов, которые не входят в основную налоговую базу);

- в отношении какого лица осуществляются расходы (по каждому основанию нужно проверять требования – например, можно получить стандартный налоговый вычет по ребенку своего супруга (супруги), но получить социальный вычет на его лечение или обучение не предусмотрено, также нельзя получить вычет за оплату обучения внуков или правнуков, если лицо не является опекуном). Если речь идет о благотворительности, расходы на нее производятся путем перечисления пожертвований в соответствующие организации, не напрямую физическим лицам;
- какие документы подтверждают право на вычет (в настоящее время установлены формы справок, подтверждающих оплату обучения или лечения, в т.ч. дорогостоящего), отметим, что расходы на оплату образовательного кредита тоже можно учесть (но без уплаченных за пользование процентов), также можно включать расходы на оплату обучения, которое проводит индивидуальный предприниматель, если он указал среди видов осуществляемой деятельности образование. Если ребенок ходит в дошкольное образовательное учреждение, должно быть четко выделено, как распределяется оплата за обучение и за содержание, в т.ч. питание. Обязательно указание очной формы обучения, если осуществляется оплата за ребенка в возрасте до 24 лет, т.к. это является принципиальным условием, причем возможно применение в образовательной организации дистанционных технологий (даже если непосредственно обучение проводит иностранная организация, имеющая на территории Российской Федерации агента, который и организует образовательный процесс);
- возможно ли переносить вычет на будущее (это относится только к имущественному вычету при приобретении или строительстве жилья, при этом максимальный вычет 2 млн руб. может применяться к разным объектам недвижимости, а 3 млн руб. – к одному);
- какой именно вычет можно получить (например, можно учесть оплату своего лечения в максимальном размере, а далее – оформить договор на мужа (жену), чтобы получить вычет на лечение супруга (супруги) опять же исходя из максимального размера 150 тыс. руб.). Отметим, что нужно проверять, чтобы медицинское учреждение имело лицензию, а услуги относились именно к медицинским (т.е. если речь идет о массаже, имеется в виду именно медицинский массаж, а не косметический), по приобретенным медикаментам важно иметь подтверждение о выписке лечащим врачом. Интересно, что санаторно-курортное лечение тоже может быть учтено при получении социального налогового вычета, но важно проверить выделение отдельно стоимости медицинских услуг и стоимости проживания.

Нужно проверять, чтобы медицинское учреждение имело лицензию, а услуги относились именно к медицинским, по приобретенным медикаментам важно иметь подтверждение о выписке лечащим врачом.

А.Н. Кузнецова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

НДФЛ: влияет ли возраст налогоплательщика на обязанность по уплате налога?

Рассмотрим, влияет ли возраст налогоплательщика на обязанность по уплате налога на доходы физического лица (кратко – НДФЛ).

Что такое налог?

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и/или муниципальных образований (п. 1 ст. 8 НК РФ).

Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.

НДФЛ является частью дохода физического лица, подлежащей обязательному перечислению в бюджетную систему Российской Федерации.

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

На заметку!

НДФЛ является частью дохода физического лица, подлежащей обязательному перечислению в бюджетную систему Российской Федерации (письмо Минфина России от 17.12.2021 № 03-04-05/103168).

Уплата налога – безусловное требование?

Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога (п. 1 ст. 3 НК РФ).

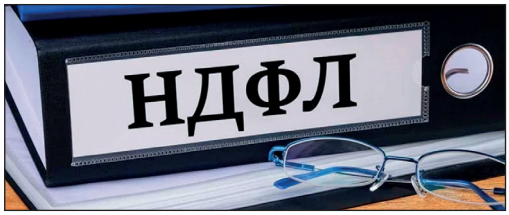
Таким образом, обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования закона, в том числе на физических лиц, получающих доходы как в денежной, так и в натуральной формах.

Кто является налогоплательщиками НДФЛ?

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами РФ (п. 1 ст. 207 НК РФ).

На заметку!

Налоговыми резидентами РФ признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья (п. 2 ст. 207 НК РФ).



На заметку!

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо становится налоговым резидентом Российской Федерации, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которые физическое лицо фактически находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев. Иных критериев признания физических лиц налоговыми резидентами РФ (за исключением случаев, предусмотренных статьей 207 Налогового кодекса РФ) в Налоговом кодексе РФ не содержится. Изложенный порядок определения налогового статуса применяется в отношении физических лиц независимо от гражданства (письмо Минфина России от 26.03.2024 № 03-04-05/26762).

На заметку!

Фактическое нахождение физических лиц в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации может быть подтверждено любыми документами, оформленными в установленном порядке.

Что является объектом налогообложения НДФЛ?

Объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 25.07.2024 № 03-04-05/69506).

Что учитывается в налоговой базе по НДФЛ?

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

Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 41 НК РФ).

На заметку!

Действующая система налогообложения по НДФЛ ориентирована на снижение налогового бремени за счет применения стандартных, социальных и имущественных налоговых вычетов, каждый из которых направлен на поддержку определенной категории граждан. Налоговым кодексом РФ предусмотрен широкий перечень доходов, освобождаемых от налогообложения.

Влияет ли возраст налогоплательщика на обязанность по уплате НДФЛ?

Согласно письму Минфина России от 15.08.2024 № 03-04-05/76574 обязанность по уплате НДФЛ связана с фактом получения доходов, облагаемых НДФЛ, и не зависит от возраста налогоплательщика.

На заметку!

Нормы главы 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ в равной мере применяются ко всем физическим лицам независимо от их возраста (письмо Минфина России от 27.08.2024 № 03-04-05/80829).

Т.А. Степанова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Найденный клад передан в государственную собственность. Облагается ли полученное вознаграждение НДФЛ?

Рассмотрим, облагается ли НДФЛ вознаграждение за передачу клада в государственную собственность.

При обнаружении клада лицом, производившим раскопки или поиск ценностей без согласия на это собственника земельного участка или иного имущества, где клад был сокрыт, клад подлежит передаче собственнику земельного участка или иного имущества, где был обнаружен клад.

Кому принадлежит найденный клад?

Клад, то есть зарытые в земле или сокрытые иным способом деньги или ценные предметы, собственник которых не может быть установлен либо в силу закона утратил на них право, поступает в собственность лица, которому принадлежит имущество (земельный участок, строение и т. п.), где клад был сокрыт, и лица, обнаружившего клад, в равных долях, если соглашением между ними не установлено иное (ч. 1 ст. 233 ГК РФ).

На заметку!

При обнаружении клада лицом, производившим раскопки или поиск ценностей без согласия на это собственника земельного участка или иного имущества, где клад был сокрыт, клад подлежит передаче собственнику земельного участка или иного имущества, где был обнаружен клад.

Кто является налогоплательщиками НДФЛ?

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся

налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ (п. 1 ст. 207 НК РФ).

На заметку!

Налоговыми резидентами РФ признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья (п. 2 ст. 207 НК РФ).

На заметку!

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо становится налоговым резидентом РФ, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которые физическое лицо фактически находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев (письмо Минфина России от 26.03.2024 № 03-04-05/26762).

На заметку!

При определении налогового статуса физического лица учитывается фактическое время его нахождения в Российской Федерации, которое должно быть документально подтверждено. Перечень документов, подтверждающих фактическое нахождение физических лиц на территории Российской Федерации, Налоговым кодексом РФ не установлен (письмо Минфина России от 05.11.2024 № 03-04-05/108544).

Что является объектом налогообложения НДФЛ?

Объектом налогообложения для НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 25.07.2024 № 03-04-05/69506).

На заметку!

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 41 НК РФ).

На заметку!

Для решения вопроса о наличии экономической выгоды (дохода) в случаях, прямо не упомянутых в главе 23 Налогового кодекса РФ, необходимо учитывать все обстоятельства, относящиеся к конкретной ситуации (письмо Минфина России от 12.01.2018 № 03-04-05/775).

Что учитывается в налоговой базе по НДФЛ?

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

На заметку!

Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

Облагается ли НДФЛ вознаграждение за передачу клада в государственную собственность?

Вознаграждения, выплачиваемые за передачу в государственную собственность кладов, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) НДФЛ. Основание – п. 23 ст. 217 Налогового кодекса РФ.

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо становится налоговым резидентом РФ, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которые физическое лицо фактически находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев.

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ. Для решения вопроса о наличии экономической выгоды (дохода) в случаях, прямо не упомянутых в главе 23 Налогового кодекса РФ, необходимо учитывать все обстоятельства, относящиеся к конкретной ситуации.

На заметку!

В письме от 16.12.2024 № 03-04-05/127094 финансовое ведомство рассмотрело вопрос налогообложения исторических ценностей, переданных государству в собственность. Как выяснилось, наследник обнаружил в полученном доме предметы, представляющие собой историческую ценность. Он отдал такое имущество государству и взамен получил вознаграждение. Финансовое ведомство напомнило: вознаграждения, выплачиваемые за передачу в государственную собственность кладов, не подлежат налогообложению НДФЛ.

Н.В. Павлова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Налоговый статус в целях НДФЛ. Какие документы подтверждают фактическое нахождение физического лица в Российской Федерации?

Рассмотрим, какие документы подтверждают фактическое нахождение физического лица в Российской Федерации для определения его налогового статуса в целях НДФЛ.

Кто является налогоплательщиками НДФЛ?

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ (п. 1 ст. 207 НК РФ).

Кто признается налоговыми резидентами РФ?

Налоговыми резидентами РФ признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья (п. 2 ст. 207 НК РФ).

На заметку!

183 дня пребывания в Российской Федерации, по достижении которых физическое лицо становится налоговым резидентом РФ, исчисляются путем суммирования всех календарных дней, в которые физическое лицо фактически находилось в Российской Федерации в течение 12 следующих подряд месяцев. Иных критериев признания физических лиц налоговыми резидентами РФ (за исключением случаев, предусмотренных статьей 207 Налогового кодекса РФ) в Налоговом кодексе РФ нет. Изложенный порядок определения налогового статуса применяется в отношении физических лиц независимо от гражданства или наличия вида на жительство.

На заметку!

Налоговый статус физического лица устанавливается на каждую дату получения им дохода. Окончательный налоговый статус налогоплательщика, влияющий на налогообложение доходов, полученных за налоговый период, определяется по его итогам (письма Минфина России от 12.04.2024 № 03-04-05/33855, от 12.12.2022 № 03-04-06/121458).

Налогоплательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

На заметку!

От статуса налогового резидента РФ зависит размер налоговой ставки по НДФЛ (письмо Минфина России от 05.08.2024 № 03-04-09/73061).

Что является объектом налогообложения НДФЛ?

Объектом налогообложения в целях НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 25.07.2024 № 03-04-05/69506).

Какие документы подтверждают фактическое нахождение физического лица в Российской Федерации для определения его налогового статуса в целях НДФЛ?

При определении налогового статуса физического лица учитывается фактическое время его нахождения в Российской Федерации. Оно должно быть документально подтверждено.

Согласно письму Минфина России от 05.11.2024 № 03-04-05/108544 Налоговый кодекс РФ не указывает, какой перечень документов необходим, чтобы подтвердить фактическое нахождение физического лица на территории Российской Федерации. Подойдут любые документы, оформленные в установленном порядке, если они позволяют установить количество дней фактического пребывания физического лица на территории Российской Федерации.

На заметку!

Фактическое нахождение физических лиц в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации может быть подтверждено любыми документами, оформленными в установленном порядке.

Согласно письму Минфина России от 26.03.2024 № 03-04-05/26762 документами, подтверждающими фактическое нахождение физических лиц в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации, могут быть, в частности: копии паспорта с отметками органов пограничного контроля о пересечении границы, квитанции о проживании в гостинице, даже внутренние документы организации, если на их основании можно определить фактическое нахождение физического лица в Российской Федерации и за пределами Российской Федерации.

Окончательный налоговый статус налогоплательщика, влияющий на налогообложение доходов, полученных за налоговый период, определяется по его итогам. От статуса налогового резидента РФ зависит размер налоговой ставки по НДФЛ.

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ.

А.Ю. Некрасов, *директор по развитию ООО «Легикон-Право», эксперт налоговой практики и практики банкротства, руководитель рабочей группы по налоговой медиации Общероссийского профсоюза медиаторов.*

Субсидиарная ответственность: как снизить размер требований ФНС в банкротстве

А.Ю. Некрасов

Банкротство в России. Статистический бюллетень Федресурса.

Банкротство юридических лиц и привлечение к субсидиарной ответственности становится инструментом взыскания задолженности по налогам (штрафам и пеням), который все чаще используется налоговыми органами.

ФНС РФ за I полугодие 2024 г. более чем в два раза увеличило количество заявлений о признании юридических лиц. Доля таких заявлений составила 26,4% от общего количества поданных заявлений. В I полугодии 2023 г. доля заявлений ФНС РФ составила лишь 12,0%.

За указанный период было введено почти 8000 процедур банкротства юридических лиц, что на 1000 процедур больше, чем за I полугодие 2023 г.

При этом роста количества заявлений о привлечении к субсидиарной ответственности в I полугодии 2024 г. по сравнению с I полугодием 2023 г. не произошло. Можно отметить, с одной стороны, уменьшение количества удовлетворенных заявлений (47% по сравнению с 52% в I полугодии 2023 г.) и увеличение, с другой стороны, суммы удовлетворенных заявлений (225,8 млрд рублей по сравнению с 218,3 млрд рублей I полугодии 2023 г.).

Приведенные данные показывают, что роль налоговых органов увеличивается и в банкротстве, и в привлечении к субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц.

Действия налоговых органов в банкротстве являются более эффективными, чем действия иных кредиторов, поскольку им предоставлены дополнительные права Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 г. № 127-ФЗ (далее – Закон о банкротстве), например:

1) увеличенный срок для включения требований налогового органа в реестр требований кредиторов должника (далее – РТК): вместо обычных 2 месяцев – 6 месяцев со дня закрытия РТК (п. 4 ст. 142 Закона о банкротстве);
2) уплаченные должником налоги дополнительно защищены от оспаривания как сделки должника, совершенные с предпочтением (п. 4 ст. 61.4 Закона о банкротстве);
3) налоговая презумпция привлечения к субсидиарной ответственности за невозможность погашения РТК, в соответствии с которой предполагается виновность контролирующих должника лиц в банкротстве юридического лица (подп. 3 п. 1 ст. 61.11. Закона о банкротстве), если:

- есть вступившее в законную силу решение о привлечении должника или его должностных лиц к уголовной, административной ответственности или налоговой ответственности за налоговые правонарушения;
- требования налогового органа, как кредитора третьей очереди по основной сумме задолженности, возникшие вследствие налогового правонарушения, превышают 50% общего размера требований кредиторов третьей очереди, включенных в РТК.

Также налоговые органы активно используют и другие презумпции виновности контролирующих должника лиц в банкротстве юридического лица, такие как:

- отсутствие (недостоверность) документов бухгалтерского учета, в результате чего существенно затруднено проведение банкротства;
- отсутствие (недостоверность) на дату возбуждения дела о банкротстве сведения в ЕГРЮЛ и ЕФРСФДЮЛ.

Значимость указанных презумпций заключается в том, что они касаются сведений о финансово-хозяйственной деятельности юридических лиц и находятся под контролем налоговых органов.

Следует отметить, что все презумпции носят опровержимый характер (подп. 3 п. 1 ст. 61.11 Закона о банкротстве).

Дополнительным фактором эффективности налоговых органов является также их статус, как единственного органа, уполномоченного в процедуре банкротства представлять в делах о банкротстве

Законодательство о банкротстве предоставляет налоговым органам дополнительные права.

требования не только об уплате налогов, но и требования по иным обязательствам перед бюджетом (например, по возврату ранее полученных бюджетных субсидий) (П.2 Постановления Правительства РФ «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в деле о банкротстве и в процедурах, применяемых в деле о банкротстве» от 29.05.2004 №257).

Несмотря на наличие в Закона о банкротстве перечня оснований для признания тех или иных лиц контролирующими должника лицами, следует обратить внимание на право арбитражного суда, рассматривающего дело о банкротстве, признать любое лицо контролирующим должника.

Именно эта норма позволила привлекать к субсидиарной ответственности заместителей генерального директора, руководителей структурных подразделений (например, в деле № А40-41566/2019 была попытка привлечь к субсидиарной ответственности начальника отдела логистики).

Важно правильно определить размер субсидиарной ответственности.

В течение последних нескольких лет круг контролирующих должника лиц расширился не только за счет руководителей юридических лиц, главных бухгалтеров и финансовых директоров, но и за счет новых лиц, которые судебной практики отнесены к контролирующим должника лицам:

- центры прибыли, искусственно созданные в группе компаний (Определение ВС РФ от 25.09.2020 г. No 310-ЭС20-6760 по делу № А14-7544/2014);
- «зеркальные» компании, на которые переносится бизнес со старой компании, остающейся с долгами (Постановление 7ААС от 06.12.2022 г. по делу № А03-13761/2020);
- дети контролирующим должника лицам (Определение АСГМ от 27.10.2020 г. по делу № А40-131425/16-30-203Б);
- наследники контролирующим должника лицам (в пределах наследственной массы) (Определение АС Амурской области от 31.08.2022 г. по делу №А04- 7886/2016).

Налоговый орган имеет больше возможностей в предоставлении доказательств по делу о привлечении к субсидиарной ответственности по сравнению с другими кредиторами.

Размер субсидиарной ответственности, подлежащей взысканию в пользу кредиторов, определяется на дату завершения процедуры банкротства и включает в себя требования кредиторов, как включенные в реестр требований кредиторов, так и не включенные в него, плюс непогашенные текущие платежи, которые возникли в период банкротства юридического лица.

Следует знать, что при этом размер субсидиарной ответственности может быть уменьшен:

1) на требования, принадлежащие или самому контролирующему должника лицу или лицам, заинтересованным по отношению к нему,
2) до суммы причиненного вреда, если будет доказано причинение вреда кредиторам в существенно меньшем размере, чем требования кредиторов, подлежащие удовлетворению,
3) при привлечении к субсидиарной ответственности нескольких контролирующих должника лиц, если между ними не было сговора, для чего нужно определить степень вины каждого в зависимости от:
   - срока нахождения ответчика в статусе контролирующего должника лица;
   - конкретные решения и сделки каждого контролирующего должника лица;
   - период причинения вреда должнику;
   - соответствие размера причиненного вреда последствию – доведению должника до объективного банкротства и невозможности полного удовлетворения требований кредиторов (Определение Верховного суда РФ от 11.08.2023 г. №305-ЭС23-3934 (1,2) по делу № А40-133029/2020),
4) на сумму штрафов за налоговые правонарушения, наложенных на организацию-налогоплательщика, т.е. на самого должника (Постановление Конституционного суда от 30.10.2023 г. № 50-П).

Налоговый орган в спорах о привлечении к субсидиарной ответственности весь комплекс доказательств, предусмотренный Арбитражно-процессуальным кодексом РФ.

Интерес представляют источники получения налоговым органом доказательств, поскольку они часто являются специфичными и обусловлены полномочиями налогового органа, включая:

- материалы налогового контроля (акт налоговой проверки и решение по акту, протоколы допросов и тп.) (Определение Верховного суда РФ от 02.06.2023 г. № 302-ЭС23-962 по делу № А33 – 15514/2020),
- информация, содержащаяся в информационных базах налогового органа (например, АСК НДС-2, АИС «Налог-3»),
- материалы оперативно-розыскной деятельности правоохранительных органов (объяснения, рапорты) (Постановление Арбитражного суда СЗО от 15.06.2017 г. по делу №А56-64707/2016),
- аналитическая информация, имеющаяся у налогового органа (например, Система

Комплексного Управления и Администрирования Долгом – СКУАД).

С учетом вышеизложенного важным фактором защиты от субсидиарной ответственности является добросовестность в действиях самого должника (налогоплательщика) задолго до начала процедуры банкротства и даже до начала налоговой проверки.

Это достигается путем предоставления налоговому органу достоверных ответов на его запросы, но не содержащих избыточной информации, которая может быть использована во вред налогоплательщику.

А также использование для самопроверки сервиса оценки бизнеса в личном кабинете налогоплательщика, который показывает, как налоговый орган видит компанию по 27 критериям, в т.ч.:

- противоречия в налоговых декларациях по НДС за 4 периода;
- долги по налогам, превышающие 1% от величины активов предприятия;
- численность сотрудников и среднемесячная заработная плата;
- информация от РФМ о (блокировании) денежных средств;
- коэффициенты платежеспособности, ликвидности.

Ещё более важно взаимодействие с налоговым органом во время налоговой проверки. Чтобы снизить риск произвольного толкования фактов финансово-хозяйственной деятельности со стороны налогового органа, налогоплательщику необходимо:

1) активно участвовать в проведении проверки;
2) давать подготовленные ответы, пояснения, документы и информацию;
3) взаимодействовать с контрагентами, свидетелями;
4) собирать доказательства обоснованности своих действий и представлять их налоговому органу;
5) фиксировать процессуальные нарушения налогового органа и обжаловать их;
6) привлекать консультантов и специалистов;
7) подавать возражения на акт проверки;
8) обжаловать решение по акту проверки до ЦА ФНС;
9) готовить документы и позицию для проведения налоговой реконструкции;
10) проверять начисление налогов, пени и штрафов, в т.ч. арифметически;
11) указывать на наличие смягчающих обстоятельств при привлечении к ответственности;
12) проверять пропуск срока принудительного взыскания доначисленных сумм.

Лицо, привлекаемое к субсидиарной ответственности, уже в рамках дела о банкротстве также сегодня имеет обширный инструмент для защиты от налоговых претензий.

Федеральным законом от 21.11.2022 № 452-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» предусмотрено право контролирующих должника лиц на:

- обжалование решений по итогам мероприятий налогового контроля, даже если налогоплательщик уже проиграл налоговый спор,
- на самостоятельное вступление в дело о банкротстве должника, даже если в отношении его не подано заявление о привлечении к субсидиарной ответственности,
- участие в деле о банкротстве юридического лица при рассмотрении вопросов, которые могут повлиять на привлечение их к ответственности, в т.ч. обжаловать судебные акты.

Определением Верховного суда РФ от 14.08.2023 г. №301-ЭС22-27936(1,2) по делу № А29-8156/2017 установлена обязанность арбитражных судов проверять доводы контролирующих должника лиц о необходимости снижения размера субсидиарной ответственности, даже если КДЛ не обжаловал судебные акты, устанавливающие требования ФНС.

Также Верховным судом РФ в Определении от 14.08.2023 г. №301-ЭС22-27936 (1, 2) по делу №А29-8156/2017 формулирована позиция, согласно которой «при определении размера реально причиненного бюджету имущественного вреда необходимо... учесть уплаченные компанией налоги с перераспределённой налоговой базы так, как если бы она уплачивала налоги в бюджет за должника, которому эта налоговая база вменена по результатам проверки. Без учета соответствующих обстоятельств выводы судов о размере субсидиарной ответственности являются преждевременными».

Фактически этим Определением Верховный суд РФ допустил налоговую реконструкцию в делах о привлечении к субсидиарной ответственности в части требований налогового органа как кредитора.

Подводя итог настоящей статьи, можно сделать вывод, что текущее законодательство о банкротстве и судебная практика, сформированная на уровне Верховного суда РФ, позволяет собственникам, руководству и топ-менеджерам бизнеса эффективно защищать себя от привлечения к субсидиарной ответственности.

Письмо Минстрой России № 3874-ИФ/00, ФНС России № ЕД-17-31/216 от 26.01.2024 о рекомендации использования сервиса оценки юридического лица для определения его финансово-хозяйственного состояния.

Активная позиция налогоплательщика в течение налоговой проверки снижает риски банкротства и привлечения к субсидиарной ответственности.

Контролирующее должника лицо имеет широкие возможности для уменьшения суммы налоговых претензий при рассмотрении иска о привлечении к субсидиарной ответственности по сравнению с размером требований налогового органа включенного в реестр требования кредиторов.

Н.А. Кораблева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Является ли ИП налоговым агентом по НДФЛ?

Рассмотрим, должен ли индивидуальный предприниматель исполнять обязанности налогового агента по НДФЛ.

Что является объектом налогообложения для НДФЛ?

Обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства.

Объектом налогообложения для НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками – налоговыми резидентами РФ от источников в Российской Федерации и/или от источников за пределами Российской Федерации, а для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, – только от источников в Российской Федерации (ст. 209 НК РФ).

На заметку!

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 25.07.2024 № 03-04-05/69506).

В общем порядке налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства, в том числе на физических лиц, получающих доходы как в денежной, так и в натуральной форме (письмо Минфина России от 13.06.2024 № 03-04-05/54608).

Что учитывается в налоговой базе по НДФЛ?

Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 210 НК РФ). Перечень доходов, не подлежащих обложению НДФЛ, установлен статьей 217 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 41 НК РФ).

Кто является налоговым агентом по НДФЛ?

Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения или постоянные представительства иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 статьи 226 Налогового кодекса РФ, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога. Основание – п. 1 ст. 226 Налогового кодекса РФ. Такие лица (российские организации, ИП и пр.) согласно главе 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ называются налоговыми агентами (письмо Минфина России от 24.09.2024 № 03-04-05/91667).

На заметку!

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ (п. 1 ст. 24 НК РФ).

На заметку!

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством РФ (п. 5 ст. 24 НК РФ).

Таким образом, если ИП признается налоговым агентом по НДФЛ, то у него возникают соответствующие обязательства. В частности, те, что предусмотрены статьями 226 и 230 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 28.02.2024 № 03-04-05/17311).

На заметку!

Исчисление и уплата НДФЛ осуществляются в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, с зачетом ранее удержанных сумм налога (за исключением доходов, в отношении которых исчисление сумм налога производится в соответствии со статьей 214.7 Налогового кодекса РФ), а в случаях и порядке, предусмотренных статьей 227.1 Налогового кодекса РФ, также с учетом уменьшения на суммы фиксированных авансовых платежей, уплаченных налогоплательщиком (п. 2 ст. 226 НК РФ).

На заметку!

Особенности исчисления и/или уплаты НДФЛ по отдельным видам доходов устанавливаются статьями 214.3, 214.4, 214.5, 214.6, 214.7, 226.1, 226.2, 227 и 228 Налогового кодекса РФ (п. 2 ст. 226 НК РФ).

Т.А. Степанова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Приобретение средств индивидуальной защиты для работников. Можно ли признать расходы в целях налога на прибыль?

Рассмотрим, вправе ли работодатель учесть в целях налога на прибыль расходы на приобретение средств индивидуальной защиты для работников.

Средства индивидуальной защиты включают в себя специальную одежду, специальную обувь, дерматологические средства защиты, средства защиты органов дыхания, рук, головы, лица, органа слуха, глаз, средства защиты от падения с высоты и другие средства индивидуальной защиты, требования к которым определяются в соответствии с законодательством РФ о техническом регулировании.

Что говорит Трудовой кодекс РФ?

Для защиты от воздействия вредных и/или опасных факторов производственной среды и/или загрязнения, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях, работникам бесплатно выдаются средства индивидуальной защиты и смывающие средства, прошедшие подтверждение соответствия в порядке, установленном законодательством РФ о техническом регулировании (ч. 1 ст. 221 ТК РФ).

Работодатель устанавливает нормы бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты и смывающих средств работникам на основании единых Типовых норм выдачи средств индивидуальной защиты и смывающих средств с учетом результатов специальной оценки

На заметку!

Средства индивидуальной защиты включают в себя специальную одежду, специальную обувь, дерматологические средства защиты, средства защиты органов дыхания, рук, головы, лица, органа слуха, глаз, средства защиты от падения с высоты и другие средства индивидуальной защиты, требования к которым определяются в соответствии с законодательством РФ о техническом регулировании.

условий труда, результатов оценки профессиональных рисков, мнения выборного органа первичной профсоюзной организации или иного уполномоченного представительного органа работников (при наличии такого представительного органа). Основание – ч. 4 ст. 221 Трудового кодекса РФ.

На заметку!

Правила обеспечения работников средствами индивидуальной защиты и смывающими средствами, а также единые Типовые нормы выдачи средств индивидуальной защиты и смывающих средств устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере труда, с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений (ч. 3 ст. 221 ТК РФ).

На заметку!

Правила обеспечения работников средствами индивидуальной защиты и смывающими средствами утверждены приказом Министерства труда и социальной защиты РФ от 29.10.2021 № 766н.

Работодатель за счет своих средств обязан в соответствии с установленными нормами обеспечивать своевременную выдачу средств индивидуальной защиты, их хранение, а также стирку, химическую чистку, сушку, ремонт и замену средств индивидуальной защиты (ч. 5 ст. 221 ТК РФ).

Что говорит Налоговый кодекс РФ?

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением тех затрат, что указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ). Расходы учитываются, если они:

- обоснованы (экономически оправданы, выражены в денежной форме);
- документально подтверждены;
- осуществлены непосредственно налогоплательщиком;
- произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Основание – п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением тех затрат, что указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ).

Расходы, не соответствующие требованиям, установленным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ, в налоговой базе по налогу на прибыль не учитываются.

На заметку!

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и/или документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы.

На заметку!

Положения пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ устанавливают общие характеристики определения в целях налогообложения налогом на прибыль расходов налогоплательщика, которые, как уменьшающие полученные им доходы, учитываются при расчете налоговой базы данного налога. Общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, указанным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ и других статьях его главы 25, должны применяться в системе действующего правового регулирования с учетом целей и общих принципов налогообложения, а также позиций Конституционного суда РФ (определение Конституционного суда РФ от 16.12.2008 № 1072-О-О).

На заметку!

Расходы, не соответствующие требованиям, установленным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ, в налоговой базе по налогу на прибыль не учитываются (п. 49 ст. 270 НК РФ, письмо Минфина России от 20.07.2021 № 03-03-06/1/57999).

На заметку!

Расходы, не соответствующие требованиям, установленным в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ, в налоговой базе по налогу на прибыль не учитываются (п. 49 ст. 270 НК РФ, письмо Минфина России от 20.07.2021 № 03-03-06/1/57999).

Вправе ли работодатель учесть в целях налога на прибыль расходы на приобретение средств индивидуальной защиты для работников?

Согласно письмам Минфина России от 17.08.2023 № 03-03-06/1/77350, от 16.09.2016 № 03-03-06/1/54239 расходы работодателя на приобретение средств индивидуальной защиты можно признать в целях

налогообложения прибыли в составе материальных расходов (при выполнении требований статьи 252 Налогового кодекса РФ) в пределах норм, предусмотренных законодательством, или по повышенным нормам, утвержденным локальными нормативными актами работодателя, по результатам проведенной аттестации рабочих мест.

На заметку!

К материальным расходам относятся, в частности, затраты на приобретение спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством РФ, и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом (подп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Н.М. Тимофеева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Покупка билета на автобус в электронной форме. Какие документы подтверждают расходы в целях налога на прибыль?

Рассмотрим, какие документы нужны в целях налога на прибыль, чтобы признать в расходах покупку билета на автобус в электронной форме своему работнику.

Общие требования к расходам

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением тех затрат, что указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ). Расходы учитываются, если они:

- обоснованы (экономически оправданы, выражены в денежной форме);
- документально подтверждены;
- осуществлены непосредственно налогоплательщиком;
- произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Основание – п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением тех затрат, что указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ).

Обоснованность отнесения затрат к расходам для целей главы 25 Налогового кодекса РФ и их документальная подтвержденность проверяются налоговыми органами при проведении мероприятий налогового контроля.

На заметку!

Положения пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ устанавливают общие характеристики определения в целях налогообложения налогом на прибыль расходов налогоплательщика, которые, как уменьшающие полученные им доходы, учитываются при расчете налоговой базы данного налога. Общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, указанные в пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ и других статьях его главы 25, должны применяться в системе действующего правового регулирования с учетом целей и общих принципов налогообложения, а также позиций Конституционного суда РФ (определение Конституционного суда РФ от 16.12.2008 № 1072-О-О).

На заметку!

Обоснованность отнесения затрат к расходам для целей главы 25 Налогового кодекса РФ и их документальная подтвержденность проверяются налоговыми органами при проведении мероприятий налогового контроля (письмо Минфина России от 14.08.2023 № 03-03-06/1/76138, от 24.04.2023 № 03-03-06/1/37206, от 24.04.2023 № 03-03-06/1/37205, от 15.02.2023 № 03-03-06/1/12753).

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и/или в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Какие расходы являются документально подтвержденными?

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и/или документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (п. 1 ст. 252 НК РФ).

На заметку!

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок (ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

На заметку!

Обязательными реквизитами первичного учетного документа, исходя из положений части 2 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и/или денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- подпись и наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события, а также ФИО либо иных реквизитов, необходимых для идентификации таких лиц.

На заметку!

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и/или в виде электронного документа, подписанного электронной подписью (ч. 5 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

На заметку!

Электронные документы, обращающиеся в рамках соглашений между участниками электронного взаимодействия, подписанные простой электронной подписью или усиленной неквалифицированной электронной подписью, исходя из положений Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи», признаются для целей налогообложения равнозначными документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью, в случаях, установленных соглашением.

Какие документы подтверждают расходы на покупку билета на автобус в электронной форме?

Оправдательным документом, подтверждающим перевозку на автобусе, является билет. Основание – п. 2 ст. 786 Гражданского кодекса РФ, п. 27 Правил перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом (утв. постановлением Правительства РФ от 01.10.2020 № 1586).

На заметку!

Заключение договора перевозки пассажира удостоверяется билетом, а сдача пассажиром багажа – багажной квитанцией. Формы билета и багажной квитанции устанавливаются в порядке, предусмотренном транспортными уставами, кодексами и иными законами (п. 2 ст. 786 ГК РФ).

На заметку!

Проезд пассажиров по маршрутам регулярных перевозок осуществляется по билетам (п. 27 Правил перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом (утв. постановлением Правительства РФ от 01.10.2020 № 1586).

Учитывайте: Налоговый кодекс РФ не устанавливает конкретный перечень документов, которые подтверждают произведенные расходы. Тем самым не ограничивает налогоплательщика в вопросе подтверждения правомерности учета соответствующих расходов (письма Минфина России от 19.01.2024 № 03-03-06/1/3797, от 02.10.2023 № 03-03-06/1/93352, от 21.06.2023 № 03-03-06/1/57546, от 11.05.2023 № 03-03-06/1/42797).

Таким образом, подтвердить потребление услуги перевозки можно любыми документами, напрямую или косвенно подтверждающими факт перевозки работником (письмо Минфина России от 09.10.2024 № 03-03-06/1/97824).

Н.А. Кораблева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Облагается ли прицеп налогом на имущество физических лиц?

Рассмотрим, подлежит ли прицеп налогообложению налогом на имущество физических лиц.

Кто платит налог на имущество?

Налогоплательщиками налога на имущество физических лиц признаются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 401 Налогового кодекса РФ (ст. 400 НК РФ).

На заметку!

Налогоплательщиками налога на имущество физических лиц признаются правообладатели (собственники) объектов недвижимости (письмо Минфина России от 12.07.2024 № 03-05-06-01/65103).

Что является объектом обложения налогом на имущество?

Объектом обложения налогом на имущество физических лиц признается расположенное в пределах муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя, федеральной территории «Сириус») имущество, в частности:

- жилой дом;
- квартира, комната;
- гараж, машино-место;
- единый недвижимый комплекс;
- объект незавершенного строительства;
- иные здание, строение, сооружение, помещение.

Основание – п. 1 ст. 401 Налогового кодекса РФ.

Таким образом, объектом налогообложения по налогу на имущество физических лиц является недвижимое имущество (письмо Минфина России от 02.09.2024 № 03-05-06-01/82691).

Объектом обложения налогом на имущество физических лиц признается расположенное в пределах муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя, федеральной территории «Сириус») имущество, например, жилой дом, квартира, комната.

Облагается ли прицеп налогом на имущество физических лиц?

Прицеп – это несамоходное устройство, которое спроектировано и изготовлено для его буксировки транспортным средством (п. 4 ст. 4 Федерального закона от 03.08.2018 № 283-ФЗ «О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»).

Таким образом, прицеп не является объектом недвижимого имущества. А значит, не подлежит налогообложению налогом на имущество физических лиц (письмо Минфина России от 02.09.2024 № 03-05-06-01/82691).

На заметку!

В целях налога на имущество физических лиц дома (в том числе многоквартирные дома, наемные дома, садовые дома) и жилые строения относятся к жилым домам (п. 2 ст. 401 НК РФ).

На заметку!

Не признается объектом обложения налогом на имущество физических лиц имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома (п. 3 ст. 401 НК РФ).

На заметку!

Налог на имущество физических лиц исчисляется налоговыми органами и уплачивается налогоплательщиками на основании соответствующих налоговых уведомлений. Налоговым кодексом РФ не предусмотрено представление налогоплательщиками деклараций по налогу на имущество физических лиц.

На заметку!

Налоговый кодекс РФ не позволяет передать обязанности налоговых органов, в частности, исчисление налога на имущество физических лиц, иным лицам (письмо Минфина России от 12.07.2024 № 03-05-06-01/65103).

М.А. Андреева, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Вознаграждение за использование изображения физического лица. Что со страховыми взносами?

Рассмотрим, облагаются ли страховыми взносами выплаты физическому лицу за использование его изображения.

Что говорит Гражданский кодекс РФ

По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги (п. 1 ст. 779 ГК РФ).

Обнародование и дальнейшее использование изображения гражданина (в том числе его фотографии, а также видеозаписи или произведения изобразительного искусства, в которых он изображен) допускаются только с согласия этого гражданина (п. 1 ст. 152.1 ГК РФ). Такое согласие не требуется, в частности, когда гражданин позировал за плату (подп. 3 п. 1 ст. 152.1 ГК РФ).

Обнародование и дальнейшее использование изображения гражданина (в том числе его фотографии, а также видеозаписи или произведения изобразительного искусства, в которых он изображен) допускаются только с согласия этого гражданина, однако не всегда.

На заметку!

Согласие на обнародование и использование изображения гражданина представляет собой сделку (п. 46 постановления Пленума Верховного суда РФ от 23.06.2015 № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса РФ»).

На заметку!

Сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей (ст. 153 ГК РФ). Сделки могут быть двухсторонними (договоры). Основание – п. 1 ст. 154 Гражданского кодекса РФ.

Согласие на обнародование и использование изображения гражданина представляет собой сделку.

Что является объектом обложения страховыми взносами?

Объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в частности, по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг (подп. 1.1 п. 1 ст. 420 НК РФ).

На заметку!

В общем случае плательщик страховых взносов обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате страховых взносов, пеней, штрафов посредством перечисления денежных средств в качестве единого налогового платежа. Обязанность по уплате данных платежей исполняется в валюте Российской Федерации. В случае неуплаты или неполной уплаты обязательных платежей в установленный срок производится взыскание соответствующей задолженности в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ. Основание – п. 1, 3, 14, 17 ст. 45 Налогового кодекса РФ, письмо Минфина России от 07.08.2024 № 03-02-06/73897.

Облагаются ли страховыми взносами выплаты физическому лицу за использование его изображения?

Согласно разъяснениям, приведенным в письме Минфина России от 05.07.2023 № 03-15-06/62560, выплаты в пользу физического лица за предоставление согласия на использование его изображения, а также за позирование, на основании подпункта 1.1 пункта 1 статьи 420 Налогового кодекса РФ, подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке, как выплаты по гражданско-правовым договорам возмездного оказания услуг.

М.А. Никифорова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Услуги курьера. Есть ли право на НПД?

Рассмотрим, вправе ли курьер при оказании курьерских услуг применять специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» (НПД).

Кто является налогоплательщиками НПД?

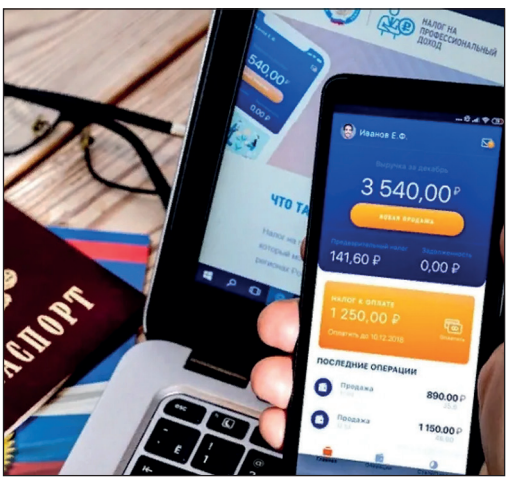
Налогоплательщиками НПД признаются физические лица, в том числе ИП, перешедшие на этот специальный налоговый режим в соответствии с установленным порядком. Основание – ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход».

На заметку!

Гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Основание – п. 1 ст. 23 Гражданского кодекса РФ.

На заметку!

Физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на НПД, обязаны встать на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщиков НПД (письмо Минфина России от 29.03.2024 № 03-11-11/28553).



На заметку!

Профессиональный доход – это доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества (ч. 7 ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

На заметку!

Физические лица, применяющие специальный налоговый режим, освобождаются от налогообложения НДФЛ в отношении доходов, являющихся объектом налогообложения НПД (ч. 8 ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Что является объектом налогообложения для НПД?

Объектом налогообложения признаются доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав (ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ). Однако есть доходы, которые под НПД не подпадают. В частности, это доходы:

- получаемые в рамках трудовых отношений;
- от продажи недвижимого имущества, транспортных средств;
- от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (за исключением аренды (найма) жилых помещений);
- государственных и муниципальных служащих, за исключением доходов от сдачи в аренду (наем) жилых помещений;
- от продажи имущества, использовавшегося налогоплательщиками для личных, домашних и/или иных подобных нужд;
- от реализации долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых

Физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на НПД, обязаны встать на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщиков НПД.

Физические лица, применяющие специальный налоговый режим, освобождаются от налогообложения НДФЛ в отношении доходов, являющихся объектом налогообложения НПД.

инвестиционных фондах, ценных бумаг и производных финансовых инструментов;
- от ведения деятельности в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;
- от оказания (выполнения) физическими лицами услуг (работ) по гражданско-правовым договорам при условии, что заказчиками услуг (работ) выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад;
- от уступки (переуступки) прав требований;
- в натуральной форме;
- от арбитражного управления, от деятельности медиатора, оценочной деятельности, деятельности нотариуса, занимающегося частной практикой, адвокатской деятельности.

Основание – ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

Налоговым периодом на НПД признается календарный месяц.

Что является налоговой базой для НПД?

Налоговой базой для НПД признается денежное выражение дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющегося объектом налогообложения НПД. Налоговая база определяется отдельно по видам доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки (ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Ограничения, связанные с применением НПД, установлены частью 2 статьи 4 и частью 2 статьи 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

В рамках НПД при определении налоговой базы учитывается вся сумма полученного дохода, включая доходы, направленные на покрытие расходов (письма Минфина России от 05.10.2022 № 03-11-11/96246, от 05.09.2022 № 03-11-11/85997, от 05.09.2022 № 03-11-11/86003).

На заметку!

В целях расчета налоговой базы доходы учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода (ч. 2 ст. 8 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Какие налоговые ставки на НПД?

Налоговые ставки на НПД:
- 4%, если доходы получены налогоплательщиком от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав физическим лицам;
- 6%, если доходы получены налогоплательщиком от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав ИП (для использования при ведении предпринимательской деятельности) и юридическим лицам.

Основание – ст. 10 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Налоговым периодом на НПД признается календарный месяц. Основание – ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Сумма налога на НПД исчисляется налоговым органом. Основание – ч. 1 ст. 11 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

Есть ли право на НПД, если деятельность – оказание услуг курьером?

Ограничения, связанные с применением НПД, установлены частью 2 статьи 4 и частью 2 статьи 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ. Так, пунктом 6 части 2 статьи 4 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ установлено, что не вправе применять специальный налоговый режим – НПД лица, оказывающие услуги по доставке товаров с приемом (передачей) платежей за

указанные товары в интересах других лиц, за исключением оказания таких услуг при условии применения плательщиком НПД зарегистрированной продавцом товаров контрольно-кассовой техники при расчетах с покупателями (заказчиками) за указанные товары в соответствии с действующим законодательством о применении контрольно-кассовой техники.

Согласно письму Минфина России от 24.01.2022 № 03-11-11/4218 физические лица, применяющие специальный налоговый режим – НПД, могут оказывать услуги, в том числе курьера, по гражданско-правовым договорам как физическим лицам, так и юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям с учетом требований Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Не признаются объектом налогообложения НПД доходы от оказания (выполнения) физическими лицами услуг (работ) по гражданско-правовым договорам при условии, что заказчиками услуг (работ) выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад (ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

На заметку!

Доходы, полученные от оказания услуг своему работодателю, не признаются объектом налогообложения НПД (письмо Минфина России от 21.09.2022 № 03-11-11/91275).

М.А. Никифорова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Можно ли учесть расходы на НПД?

Рассмотрим, вправе ли плательщики налога на профессиональный доход (НПД) учитывать расходы.

Объектом налогообложения НПД признаются доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав. Однако есть выплаты, которые НПД не облагаются.

Есть ряд ограничений и запретов, связанных с применением специального налогового режима НПД.

Кто вправе применять НПД?

Налогоплательщиками НПД признаются физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, перешедшие на этот специальный налоговый режим согласно установленному порядку (ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»).

На заметку!

Есть ряд ограничений и запретов, связанных с применением специального налогового режима НПД.

Какой доход подпадает под НПД?

Объектом налогообложения НПД признаются доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав (ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ). Однако есть выплаты, которые НПД не облагаются. В частности, это доходы:

- получаемые в рамках трудовых отношений;
- от продажи недвижимого имущества, транспортных средств;
- от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (исключение: аренда (наем) жилых помещений);
- государственных и муниципальных служащих (исключение: доходы от сдачи в аренду (наем) жилых помещений;
- от продажи имущества, использовавшегося налогоплательщиками для личных, домашних и/или иных подобных нужд;
- от реализации долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и производных финансовых инструментов;
- от ведения деятельности в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;
- от оказания (выполнения) физическими лицами услуг (работ) по

Налоговым кодексом РФ предусмотрена возможность добровольного выбора наиболее оптимального налогового режима субъектами предпринимательства в отношении осуществляемой предпринимательской деятельности (общий режим налогообложения или специальные налоговые режимы).

Преимуществами НПД являются, в частности, пониженная ставка и отсутствие отчетности.

гражданско-правовым договорам при условии, что заказчиками услуг (работ) выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад;
- от уступки (переуступки) прав требований;
- в натуральной форме;
- от арбитражного управления, от деятельности медиатора, оценочной деятельности, деятельности нотариуса, занимающегося частной практикой, адвокатской деятельности.

Основание – ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Налоговой базой признается денежное выражение дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющегося объектом налогообложения НПД. Налоговая база определяется отдельно по видам доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки (ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Какие налоговые ставки на НПД?

Налоговые ставки по НПД составляют:
- 4% в отношении доходов, полученных от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав физическим лицам;
- 6% в отношении доходов, полученных от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав ИП и юридическим лицам.

Основание – ст. 10 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

На заметку!

Плательщики НПД вправе уменьшить налог на профессиональный доход на налоговый вычет в размере не более 10 000 руб., рассчитанный нарастающим итогом с начала применения специального налогового режима НПД (ч. 1 ст. 12 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

В чем преимущества НПД?

НПД не является обязательным (письма Минфина России от 21.09.2022 № 03-11-11/91342, от 18.08.2022 № 03-11-11/80731). Преимуществами НПД являются, во-первых, пониженная ставка. Лица, применяющие НПД, уплачивают налог по ставке, которая более чем в 2 раза ниже налоговой ставки по НДФЛ (письма Минфина России от 15.01.2024 № 03-11-11/2319, от 23.11.2022 № 03-11-11/114493, от 06.10.2022 № 03-11-11/96708). Во-вторых, плательщики НПД освобождаются от НДФЛ в отношении доходов, подпадающих под НПД. Основание – ч. 8 ст. 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ. В-третьих, при применении НПД отсутствует отчетность. В-четвертых, расчет налога на профессиональный доход происходит автоматически. В-пятых, в период применения НПД его плательщики не признаются плательщиками страховых взносов (письма Минфина России от 08.07.2024 № 03-11-11/63339, от 02.10.2023 № 03-11-11/93491, письмо Министерства труда и социальной защиты РФ от 09.04.2024 № 21-1/ООГ-3246).

На заметку!

Налоговым кодексом РФ предусмотрена возможность добровольного выбора наиболее оптимального налогового режима субъектами предпринимательства в отношении осуществляемой предпринимательской деятельности (общий режим налогообложения или специальные налоговые режимы).

На заметку!

Специальные налоговые режимы, к которым в том числе относится НПД, предлагают гражданам более льготные условия налогообложения по сравнению с общим режимом налогообложения.

Можно ли учесть расходы на НПД?

При определении налоговой базы по НПД расходы не учитываются (письмо Минфина России от 29.07.2024 № 03-11-11/70579).

На заметку!

Расходы, понесенные налогоплательщиком НПД, при определении налогооблагаемой базы по НПД не учитываются (письмо Минфина России от 05.10.2022 № 03-11-11/96246).

М.А. Соколова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

Возмещение судебных издержек по результатам спора с налоговой инспекцией: обзор судебной практики 2024–2025 гг.

Рассмотрим несколько судебных дел по вопросу возмещения судебных издержек.

Подтверждает ли наличие документов обоснованность затрат?

Суть дела. ИП потребовал взыскать с проверяющих судебные издержки – 350 000 руб. Предприниматель убежден: судебные издержки обоснованы. Есть документальное подтверждение: договоры об оказании юридической помощи; акты о выполнении работ; платежные поручения.

Решение судей. Первая инстанция и апелляция считают, что возмещению подлежит 60 000 руб. Судьи учли: объем работы, выполненный представителем; категорию спора и его сложность; продолжительность рассмотрения спора в суде; ставки гонораров адвокатов согласно решению регионального Совета Адвокатской палаты.

Как пояснили судьи, сама по себе документальная подтвержденность расходов (в данном случае на 350 000 руб.) не свидетельствует об обоснованности судебных издержек. Необходимо, чтобы расходы были разумны.

Так, разумными следует считать такие расходы на оплату услуг представителя, которые при сравнимых обстоятельствах обычно взимаются за аналогичные услуги. Учитываются: временные затраты; сложность дела; значимость интереса, подлежащего защите, и прочие существенные обстоятельства. При оценке разумности затрат нет четких критериев для сравнения. Она в значительной степени зависит от судейского усмотрения. То есть суд решает: при таких временных затратах, такой сложности дела, такой значимости интереса, подлежащего защите, и прочих существенных обстоятельствах нормально было бы потратить на реализацию защиты права такую-то общую сумму.

Судьи напоминают: чрезмерность затрат оценивается иначе, нежели разумность затрат. Так, о чрезмерности затрат должна заявить другая сторона спора, подтверждая свои доводы документально, тем самым, предоставляя количественные величины для сравнения (постановление Двенадцатого Арбитражного апелляционного суда от 01.11.2024 по делу № А06-5619/2023).

На заметку!

Судебные расходы состоят из государственной пошлины и судебных издержек, связанных с рассмотрением дела арбитражным судом (ст. 101 АПК РФ). Так, к судебным издержкам, связанным с рассмотрением дела в арбитражном суде, относятся денежные суммы, подлежащие выплате экспертам, специалистам, свидетелям, переводчикам, расходы, связанные с проведением осмотра доказательств на месте, расходы на оплату услуг адвокатов и иных лиц, оказывающих юридическую помощь (представителей), расходы юридического лица на уведомление о корпоративном споре в случае, если федеральным законом предусмотрена обязанность такого уведомления, и другие расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в связи с рассмотрением дела в арбитражном суде (ст. 106 АПК РФ).

Преимуществами НПД являются, в частности, пониженная ставка и отсутствие отчетности.

Разумными следует считать такие расходы на оплату услуг представителя, которые при сравнимых обстоятельствах обычно взимаются за аналогичные услуги.

О чрезмерности затрат должна заявить другая сторона спора, подтверждая свои доводы документально, тем самым предоставляя количественные величины для сравнения.

На заметку!

Судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны. В случае, если иск удовлетворен частично, судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле, пропорционально размеру удовлетворенных исковых требований (ч. 1 ст. 110 АПК РФ).

Можно ли возмещать расходы на представителя, если нет деятельности?

Суть дела. Компания обратилась к юристам, чтобы оспорить постановление о привлечении генерального директора к административной ответственности. Спор выиграла и потребовала взыскать с проверяющих судебные издержки – 133 500 руб. В качестве подтверждения судебных затрат компания представила: договор возмездного оказания юридических услуг; акт об оказании юридических услуг; расходный кассовый ордер на сумму 133 500 руб.

Проверяющие считают, что ранее с налогового органа уже взыскивались судебные расходы по делу, которое является основополагающим для разрешения последующего (рассматриваемого) спора. Судебные издержки должны быть соразмерны оспариваемой сумме. В данном случае оспариваемый штраф – 5000 руб. Компания не ведет финансово-хозяйственную деятельность, что свидетельствует о невозможности привлечения квалифицированного юриста.

Решение судей. Первая инстанция, апелляция и кассация пришли к выводу, что в данном случае проверяющие должны возместить компании 61 000 руб. Именно эта сумма, по мнению судей, является разумной. Судьи учли: категорию спора и его сложность; длительность рассмотрения дела; объем работы, проделанной представителем; количество времени, затраченного на подготовку документов; представительство по делу; стоимость аналогичных услуг в регионе.

По мнению судей, факт оказания юридических услуг доказан. Их объем оценен. Сторона в любом случае вправе требовать возмещения причиненных ей убытков независимо от взыскиваемых расходов по иным делам. Действия (бездействие) государственных органов и последствия при допущенных ими нарушениях, а также ошибках не должны: негативно влиять на интересы компании в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности, охраняемые законом; ущемлять право компании на возмещение причиненных расходов, убытков.

Что касается отсутствия финансово-хозяйственной деятельности, то такое обстоятельство не свидетельствует о невозможности привлечения квалифицированной юридической помощи для защиты интересов. Иное в данном случае не доказано (постановление Арбитражного суда Уральского округа от 15.10.2024 № Ф09-5039/24 по делу № А34-14661/2023).

Сторона в любом случае вправе требовать возмещения причиненных ей убытков независимо от взыскиваемых расходов по иным делам.

Отсутствие финансово-хозяйственной деятельности не свидетельствует о невозможности привлечения квалифицированной юридической помощи для защиты интересов.

Влияют ли технические ошибки в платежных поручениях на возмещаемую сумму?

Суть дела. Компания обратилась в суд, чтобы взыскать с проверяющих судебные издержки. Как выяснилось, расходы на оплату услуг представителя составили 225 000 руб., почтовые затраты – 1 028,56 руб. В качестве обоснования затрат компания представила: договор возмездного оказания услуг (на 125 000 руб.); договор возмездного оказания услуг (на 100 000 руб.); платежные поручения.

Как следует из документов, исполнитель компании взял на себя исполнение следующих обязательств: досудебное обжалование решения налоговой инспекции; оспаривание решения налоговой инспекции в арбитражных судах всех уровней.

По мнению проверяющих, судебные издержки компании носят явно неразумный характер и являются чрезмерными. Факт несения расходов на оплату услуг представителя по одному из договоров документально не подтвержден. В платежных поручениях в разделе «Назначение платежа» указан номер договора, однако в самом договоре номера нет.

На заметку!

Лицо, заявляющее о взыскании судебных издержек, должно доказать факт их несения, а также связь между понесенными указанным лицом издержками и делом, рассматриваемым в суде с его участием. Недоказанность данных обстоятельств является основанием для отказа в возмещении судебных издержек (п. 10 постановления Пленума Верховного суда РФ от 21.01.2016 № 1 «О некоторых вопросах применения законодательства о возмещении издержек, связанных с рассмотрением дела»).

Решение судей. Первая инстанция и апелляция пришли к выводу, что в рассматриваемой ситуации проверяющие должны возместить компании 100 000 руб. (услуги представителя) и 1 028,56 руб. (почтовые затраты). Итого: 101 028,56 руб. Судьи учли: предмет и степень сложности спора; вопросы, разрешаемые в рамках спора (фактический и правовой характер вопросов); объем и сложность работы, проделанной юристом; стоимость труда квалифицированного специалиста.

По мнению судей, в данном случае претензии проверяющих к платежным документам носят формальный характер. Нарушение правил оформления платежных документов, а также технические ошибки, допущенные при их составлении, не могут быть основанием, чтобы отказать в возмещении судебных издержек. Судьи обращают внимание

на: возмездный характер договора оказания юридических услуг; подтверждение факта оказания услуг материалами дела; отсутствие претензий представителя относительно оплаты услуг.

Первая инстанция и апелляция считают, что компания доказала факт оказания услуг, сумму затрат на представителя, а также относимость судебных издержек к конкретному спору. Оснований, чтобы еще больше снизить размер судебных затрат, подлежащих взысканию, в рассматриваемой ситуации нет (постановление Тринадцатого Арбитражного апелляционного суда от 03.02.2025 по делу № А56-40167/2023).

Можно ли возместить затраты на подготовку уточненных деклараций и проведение опросов?

Суть дела. Компания потребовала взыскать с проверяющих судебные издержки – 2 610 594,60 руб. Однако, по мнению проверяющих, нельзя включать в состав судебных издержек юридические услуги, в частности, затраты на подготовку уточненных налоговых деклараций и проведение опроса работников контрагента.

Решение судей. Первая инстанция и апелляция считают, что взысканию подлежит 142 094, 60 руб. Как пояснили судьи, подготовка уточненных налоговых деклараций и опрос физических лиц в период налоговой проверки не относятся к обязательному досудебному порядку разрешения спора. Основание – п. 4 постановления Пленума Верховного суда РФ от 21.01.2016 № 1 «О некоторых вопросах применения законодательства о возмещении издержек, связанных с рассмотрением дела». Также такие услуги не связаны с рассмотрением дела.

По мнению судей, издержки на оплату юридической или иной помощи в целях формирования правовой позиции на стадии налоговой проверки являются обычными расходами, которые несет налогоплательщик как субъект экономической деятельности. Эти затраты являются правом, а не обязанностью.

Таким образом, проверяющие не должны возмещать компании затраты на подготовку уточненных налоговых деклараций и проведение опросов работников контрагента (постановление Одиннадцатого Арбитражного апелляционного суда от 23.10.2024 по делу № А65-10953/2023).

Нарушение правил оформления платежных документов, а также технические ошибки, допущенные при их составлении, не могут быть основанием, чтобы отказать в возмещении судебных издержек.

Договор оказания юридических услуг носит возмездный характер. Одним из доказательств подтверждения факта оказания услуг могут быть материалы дела.

Издержки на оплату юридической или иной помощи в целях формирования правовой позиции на стадии налоговой проверки являются обычными расходами, которые несет налогоплательщик как субъект экономической деятельности.

Издержки на оплату юридической или иной помощи в целях формирования правовой позиции на стадии налоговой проверки – затраты, которые являются правом, а не обязанностью налогоплательщика.

«Гонорар успеха» – это дополнительное вознаграждение за уже оказанные и оплаченные услуги.

Можно ли включить «гонорар успеха» юристов в возмещаемую сумму?

Суть дела. Компания потребовала, чтобы с проверяющих взыскали судебные издержки – 15 619 385,48 руб. В качестве обоснования затрат компания представила, в частности, договор оказания юридических услуг с дополнительными приложениями, акт, счет-фактуру, отчет об услугах, инвойс, платежные поручения и др.

Как оказалось, компания выплатила юристам «гонорар успеха». Так, в одном из платежных поручений значилось «Дополнительное вознаграждение за достижение положительного результата по делу».

Решение судей. Первая инстанция и апелляция пришли к выводу, что в данном случае разумная сумма для взыскания – 1 538 196,10 руб., в том числе 1 300 000 руб. – на оплату услуг представителей, 160 000 руб. – проведение независимой экспертизы, 67 696,10 руб. – расходы на проезд, 10 500 руб. – государственная пошлина. Судьи обратили внимание на: факт оказания юридических услуг представителем; характер и степень сложности дела; объем материалов дела, исследованных представителем; количество процессуальных документов, подготовленных представителем; участие представителя в судебных заседаниях; категорию и степень сложности спора; продолжительность рассмотрения дела; усредненную стоимость юридических услуг.

Что касается «гонорара успеха», то судьи не включили его в сумму возмещения. Ведь выплата такой премии зависела от результата спора в пользу компании. То есть фактически это дополнительное вознаграждение за уже оказанные и оплаченные услуги. Юристы не выполняли каких-либо новых работ, помимо тех, что прописаны в договоре.

Судьи обращают внимание: вознаграждение, получение которого обусловлено исключительно положительным исходом судебного разбирательства для заказчика, не включается в судебные расходы и не может быть отнесено на процессуального оппонента по правилам статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса РФ (постановление Семнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 15.11.2024 № 17АП-452/2023-АК по делу № А60-42662/2022).

Влияет ли формат отправки жалобы на факт оказания услуг по досудебному урегулированию спора?

Суть дела. Компания обратилось в суд, чтобы признать незаконными действия налоговой инспекции. Как выяснилось, проверяющие списали денежные средства предприятия в размере 3 138 645 руб. Впоследствии компания отказалась от своих требований, поскольку проверяющие признали свою ошибку и восстановили ее права. Производство по делу прекратили.

Компания потребовала возместить ей судебные издержки – 150 000 руб. В качестве документального подтверждения затрат она представила: договор оказания юридических услуг; акт; платежные поручения на 100 000 руб. и 50 000 руб. По мнению проверяющих, факт оказания услуг в части соблюдения досудебного порядка урегулирования спора не подтвержден. Судебные издержки компании чрезмерны.

Решение судей. Первая инстанция и апелляция пришли к выводу, что в рассматриваемой ситуации разумная сумма для возмещения – 100 000 руб. То обстоятельство, что компания отправила жалобу на действия налогового управления в электронной форме и подписала такой документ квалифицированной электронной подписью от имени директора, не исключает факт оказания юридических услуг по договору.

Доводы налогового управления о том, что факт оказания услуг в части соблюдения досудебного порядка урегулирования спора не подтвержден, опровергаются доказательствами, имеющимся в деле. Подтверждения чрезмерности затрат в данном случае не представлены (постановление Шестого Арбитражного апелляционного суда от 28.01.2025 № 06АП-6331/2024 по делу № А73-2399/2024).

Влияют ли минимальные ставки вознаграждений, утвержденные региональным Советом адвокатской палаты, на сумму возмещения?

Суть дела. Предприниматель обратился в суд, чтобы взыскать с налоговой инспекции судебные издержки – 125 000 руб. В качестве подтверждения затрат ИП представил: соглашение и

дополнительное соглашение, акт сдачи-приемки оказанных услуг, а также квитанцию.

Первая инстанция решила, что проверяющие должны возместить предпринимателю 51000 руб. Однако ИП не согласился с такой суммой и подал апелляционную жалобу. ИП обратил внимание на решение регионального Совета адвокатской палаты, где содержатся минимальные ставки вознаграждений за юридическую помощь, а также цены на рынке.

Решение апелляции. Апелляция согласилась с решением первой инстанции. Снижение судебных расходов для взыскания является обоснованным и мотивированным. В рассматриваемой ситуации 51000 руб. – разумная сумма для возмещения, учитывая: предмет спора; результат рассмотрения дела; основание прекращения дела (производство по делу было прекращено на основании соответствующего заявления ИП); объем оказанных юридических услуг; продолжительность судебных заседаний.

На заметку!

Расходы на оплату услуг представителя, понесенные лицом, в пользу которого принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом с другого лица, участвующего в деле, в разумных пределах (ч. 2 ст. 110 АПК РФ).

На заметку!

Разумными следует считать такие расходы на оплату услуг представителя, которые при сравнимых обстоятельствах обычно взимаются за аналогичные услуги. При определении разумности могут учитываться объем заявленных требований, цена иска, сложность дела, объем оказанных представителем услуг, время, необходимое на подготовку им процессуальных документов, продолжительность рассмотрения дела и другие обстоятельства (п. 13 постановления Пленума Верховного суда РФ от 21.01.2016 № 1 «О некоторых вопросах применения законодательства о возмещении издержек, связанных с рассмотрением дела»).

Что касается довода ИП по поводу применения минимальных ставок вознаграждений за юридическую помощь, утвержденных региональным Советом адвокатской палаты, то, по мнению апелляции, такой довод является несостоятельным.

Как пояснили судьи, минимальные размеры ставок служат ориентиром и носят рекомендательный характер. Они не учитывают конкретных обстоятельств дела. Судьи убеждены: минимальные размеры ставок не могут служить единственным критерием для определения суммы, подлежащей возмещению.

Апелляция считает, что 51000 руб. соразмерна объему фактически оказанных услуг, времени, которое мог бы затратить на такую работу квалифицированный специалист, а также стоимости аналогичных услуг в регионе. 51000 руб. в полной мере обеспечивает баланс процессуальных прав и обязанностей сторон (постановление Семнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 04.12.2024 № 17АП-8680/2024-АКу по делу № А71-17415/2023).

Влияет ли процессуальное поведение представителя на сумму возмещения?

Суть дела. Предприниматель обратился в суд, чтобы взыскать с налоговой инспекции судебные расходы за рассмотрение дела в трех инстанциях. Сумма взыскания – 108 429 руб. (пропорционально удовлетворенным требованиям). В качестве обоснования затрат ИП представил: договор возмездного оказания юридических услуг; акт приема-сдачи; платежные поручения. По мнению

Расходы на оплату услуг представителя, понесенные лицом, в пользу которого принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом с другого лица, участвующего в деле, в разумных пределах.

Минимальные размеры ставок вознаграждений за юридическую помощь, утвержденных региональным Советом адвокатской палаты, служат ориентиром и носят рекомендательный характер.

проверяющих, 108 429 руб. – чрезмерная сумма. Компенсации подлежит лишь 27816 руб.

Решение судей. Первая инстанция признала, что обоснованными затратами ИП являются лишь 93636,35 руб. Апелляция пришла к иному выводу. Разумная сумма для возмещения – 25694 руб. Но поскольку в апелляционной жалобе значится 27816 руб., то именно эту сумму и нужно компенсировать. Ведь апелляционный суд не может выйти за пределы апелляционной жалобы.

На заметку!

Если суд апелляционной инстанции вышел за пределы рассмотрения апелляционной жалобы, превысив свои полномочия, предусмотренные Арбитражным процессуальным кодексом РФ, то он ухудшил положение лица, по сравнению с тем, что оно добилось в суде первой инстанции (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 24.01.2022 № 309-ЭС21-16461, от 23.05.2024 № 309-ЭС23-29613).

Процессуальное поведение представителя может повлиять на размер судебных издержек, возмещаемый проигравшей стороной.

При оценке обоснованности судебных издержек апелляция учла: объем фактически оказанных услуг; несложность рассмотренного спора (продолжительность судебных заседаний, в частности, в суде первой инстанции составила 24 мин. (21.08.2023) и 14 мин. (11.09.2023); наличие сложившейся судебной практики; процессуальное поведение истца и его статус (не адвокат).

По мнению судей, взыскание 20000 руб. за апелляционную жалобу объемом 6,5 страниц, большую часть из которых составляют нормы права и таблицы, а также 10000 руб. за «возражение на отзыв», представление которого не предусмотрено АПК РФ и не запрашивалось судом, а входит в понятие «представительство в судебном заседании», является чрезмерным.

Судьи обратили внимание, что активность представителя ИП была низкой. В частности, когда дело рассматривали во второй инстанции, участие представителя свелось лишь к ходатайству об отложении судебного заседания. К тому же представитель не стал знакомиться с документами налогового органа, ссылаясь на отсутствие света и интернета. Когда спор перешел в кассационную инстанцию, то на судебном заседании, проводимом посредством видеоконференцсвязи, длительность выступления представителя составила 10 сек. Он только попросил отказать в удовлетворении кассационной жалобы (постановление Девятнадцатого Арбитражного апелляционного суда от 19.11.2024 по делу № А36-5136/2023).

Если в договоре об оказании юридических услуг значится почасовая оплата и при этом нет документального подтверждения фактически отработанного времени юристом, то такое обстоятельство может привести к уменьшению суммы взыскания.

Влияет ли время, фактически отработанное представителем, на сумму возмещения?

Суть дела. Предприниматель обратился в суд, чтобы взыскать с проверяющих судебные издержки. Расходы ИП на представителя в суде составили 293 600 руб.

Решение судей. В рассматриваемой ситуации оплата составления правовых документов проходила, исходя из тарифно-часовой ставки – 5000 руб. за 1 час. Однако факт временных затрат представителя ИП не подтверждается ни одним из представленных документов.

На заметку!

Если в договоре об оказании юридических услуг значится почасовая оплата и при этом нет документального подтверждения фактически отработанного времени юристом, то такое обстоятельство может привести к уменьшению суммы взыскания.

Представитель ИП подготовил, в частности, заявление, ходатайство об истребовании доказательств, апелляционную и кассационную жалобы, письменные пояснения, а также ходатайство об уточнении заявленных требований. Однако в судебном заседании, которое проводилось 01.02.2023 посредством веб-конференции, он не участвовал. Поэтому судебные расходы ИП в сумме 25000 руб. за участие представителя в судебном заседании 01.02.2023 возмещению не подлежат.

Первая инстанция и апелляция пришли к выводу, что проверяющие должны компенсировать ИП 50000 руб. за услуги представителя. В данном случае именно эта сумма является обоснованной и разумной. Судьи ориентировались на объем и сложность работы, выполненной представителем; время, которое мог бы затратить на подготовку материалов квалифицированный специалист; продолжительность рассмотрения спора, а также стоимость услуг представителя по аналогичным делам, сложившуюся в регионе (постановление Тринадцатого Арбитражного апелляционного суда от 04.10.2024 по делу № А56-89914/2022).

М.А. Соколова, *эксперт по бухгалтерскому учету и налогообложению*

7 судебных дел, на которые следует обратить внимание

Рассмотрим несколько дел из судебной практики. На наш взгляд, они значимы для налогоплательщиков, поскольку в них рассматриваются важные вопросы: проведение бухгалтерской экспертизы, возможность снижения штрафа, предоставление распечаток электронных деклараций в качестве доказательства в споре и др.

В каком случае ссылаться на проявление должной осмотрительности не имеет смысла?

Суть спора. По итогам камеральной проверки инспекторы доначислили компании НДС, а также выписали штраф. Основание – ст. 54.1, п. 3 ст. 122 Налогового кодекса РФ. Как выяснилось, проверяющие убрали вычеты, поскольку пришли к выводу, что документооборот компании с контрагентом является формальным. Цель сотрудничества – налоговая экономия. Компания не согласилась с такими обвинениями, написала жалобу в налоговое управление, а затем обратилась в суд.

Мнение проверяющих. Компания создала видимость соблюдения требований статей 169, 171, 172 Налогового кодекса РФ. В действительности спорный контрагент не закупал тротуарную плитку и не исполнял обязательства по договору. Вычеты НДС в данном случае незаконны. Фактически компания приобрела тротуарную плитку за наличный расчет у неустановленного лица.

Мнение компании. Тротуарная плитка отгружена и получена (есть на складе). Она используется в деятельности. Материал поставил именно тот контрагент, что значится в документах. Должная осмотрительность перед заключением договора проявлена. У контрагента есть штат работников и значительная выручка. Сведения получены из доступных источников.

Решение судей. В налоговых правоотношениях недопустима ситуация, которая позволяла бы недобросовестным налогоплательщикам с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, создавать ситуацию формального наличия права на получение налоговых выгод.

Само по себе наличие документов, подтверждающих вычеты по НДС, недостаточно, чтобы получить налоговую выгоду, если налоговым органом доказано, что сведения, содержащиеся в документах, неполны, недостоверны и/или противоречивы.

На заметку!

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с реальной предпринимательской или иной экономической деятельностью.

В рассматриваемой ситуации спорный контрагент не мог быть продавцом тротуарной плитки. Он ее не покупал и перевозку не оплачивал. Нет соответствующих операций по банковским счетам. Произвести тротуарную плитку он также не мог. Причина – нет необходимых материальных и трудовых ресурсов. Руководитель спорного контрагента номинальный. Есть показания, подтверждающие это. Источник возмещения НДС не сформирован.

На заметку!

Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и/или суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и/или бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика (п. 1 ст. 54.1 НК РФ).

Первая инстанция и апелляция на стороне проверяющих. В документах значатся недостоверные сведения. Заявленный контрагент фактически не исполнял обязательства по договору. Довод компании о проявлении должной осмотрительности

В налоговых правоотношениях недопустима ситуация, которая позволяла бы недобросовестным налогоплательщикам с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, создавать ситуацию формального наличия права на получение налоговых выгод.

Само по себе наличие подтверждающих документов недостаточно, чтобы получить налоговую выгоду, если налоговым органом доказано, что сведения, содержащиеся в документах, неполны, недостоверны и/или противоречивы.

в данном случае неуместен, поскольку в ее действиях установлен умысел (намерение получить вычеты на незаконном основании) (постановление Двенадцатого Арбитражного апелляционного суда от 14.03.2025 по делу № А57-6521/2024).

Законно ли настаивать, чтобы провели бухгалтерскую экспертизу?

По общему правилу не допускается извлечение налоговой выгоды из потерь казны налогоплательщиками, использующими формальный документооборот с участием организаций, которые фактически не исполняли хозяйственные операции.

Суть спора. По итогам выездной проверки инспекторы доначислили компании налог на прибыль и НДС. Основание – ст. 54.1 Налогового кодекса РФ. Как пояснили проверяющие, компания умышленно исказила сведения о фактах своей хозяйственной жизни, отразив в налоговом и бухгалтерском учете фиктивные сделки по поставке дизтоплива от двух контрагентов. Фактически дизельное топливо продал сам завод-изготовитель.

По мнению компании, сделки реальны и исполнены надлежащим лицом. Умысла нет. Нужна бухгалтерская экспертиза. Она поможет подтвердить экономическую целесообразность закупки дизельного топлива у спорных лиц.

Решение судей. Оценка правомерности действий налогоплательщика предполагает оценку сделок, которые он заключил. Сделки должны быть реальными и соответствовать законодательству.

Экспертиза назначается, если с учетом всех обстоятельств дела есть необходимость ее провести, чтобы правильно разрешить спор.

Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и/или суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и/или бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика (п. 1 ст. 54.1 НК РФ).

На заметку!

Предоставление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и/или противоречивы (п. 1 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»).

По общему правилу не допускается извлечение налоговой выгоды из потерь казны налогоплательщиками, использующими формальный документооборот с участием организаций, которые фактически не исполняли хозяйственные операции.

В рассматриваемой ситуации компания не предоставила сведения относительно параметров реальных хозяйственных операций и лиц, фактически исполнивших спорные сделки. В ходе контрольных мероприятий установлено, что в проверяемый период спорные контрагенты: не находились по месту своей регистрации; не имели трудовых и материальных (производственных) ресурсов; не несли расходы, обычные для деятельности (аренда имущества, коммунальные услуги, выплата заработной платы и т. п.); не доказали факты закупки и передачи дизельного топлива; не подтвердили качество спорного товара; выполняли функцию «транзитных» организаций (установлен «транзитный» характер движения денежных средств); платили налоги в минимальных размерах при значительных оборотах по расчетному счету (доля налоговых вычетов приближена к 100%); руководитель одного из контрагентов был номинальным и предприятие в конечном счете закрылось.

Первая инстанция, апелляция и кассация на стороне проверяющих. Компания не доказала, что действовала правомерно. Она не может обязать суд назначить бухгалтерскую экспертизу. Назначение и проведение экспертизы – право, а не обязанность суда. Экспертиза назначается, если с учетом всех обстоятельств дела есть необходимость ее проведения для правильного разрешения спора. В данном случае, учитывая имеющиеся в деле доказательства, такой необходимости нет (постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 18.02.2025 по делу № А75-11889/2023).

Наличие на иждивении несовершеннолетних детей и высокая кредитная нагрузка – обстоятельства, смягчающими ответственность?

Суть спора. Предприниматель обратился в суд, чтобы сократить сумму штрафа. В качестве обстоятельств, смягчающих ответственность, указал на свою добросовестность (привлекался

к ответственности единожды более 6 лет назад); наличие на иждивении 6 человек (ИП – отец пятерых несовершеннолетних детей, а жена – домохозяйка и постоянного дохода не имеет); долг по кредитам (более 6 млн руб.).

Решение судей. Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом РФ установлена ответственность. Основание – ст. 106 Налогового кодекса РФ.

На заметку!

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут как организации, так и физические лица в случаях, предусмотренных главами 16 и 18 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 107 НК РФ).

Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются: совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств; совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости; тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения; иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность. Основание – п. 1 ст. 112 Налогового кодекса РФ.

При наличии хотя бы одного обстоятельства, смягчающего ответственность, размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Налогового кодекса РФ (п. 3 ст. 114 НК РФ).

На заметку!

Суд не может произвольно снизить размер штрафа. Наличие обстоятельств, смягчающих ответственность, должно быть подтверждено документами. Обязанность по доказыванию таких обстоятельств возложена на налогоплательщика законом.

На заметку!

Характер обстоятельств, учитываемых судом в качестве смягчающих ответственность, носит оценочный характер и подлежит установлению в каждом конкретном случае.

По мнению судей, обстоятельства, которые индивидуальный предприниматель перечислил в качестве смягчающих ответственность, таковыми не являются. Судьи напоминают: под понятие обстоятельств, смягчающих ответственность, подпадают обстоятельства, которые создают препятствия, затрудняют выполнение налогоплательщиком своих обязанностей, либо те обстоятельства, которые характеризуют лицо в качестве добросовестного налогоплательщика. При этом сама добросовестность налогоплательщика не может учитываться как обстоятельство, смягчающее ответственность. Ведь налоговое законодательство основано на презумпции добросовестного поведения налогоплательщика и добросовестного исполнения им своих обязанностей.

На заметку!

Совершение правонарушения единожды с учетом действия принципов индивидуализации и соразмерности наказания, выражающих требования справедливости и предполагающих дифференциацию ответственности в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, не может квалифицироваться в качестве обстоятельства, смягчающего ответственность. Это обстоятельство может лишь свидетельствовать о наличии такого обстоятельства, смягчающего ответственность, как несоразмерность деяния тяжести наказания.

Привлечение к ответственности единожды не является самостоятельным обстоятельством, смягчающим ответственность. Такое обстоятельство применяется наряду с другими обстоятельствами, смягчающими ответственность.

По мнению судей, наличие на иждивении несовершеннолетних детей, равно как и высокая кредитная нагрузка, также не являются самостоятельными обстоятельствами, смягчающими ответственность. Их применение происходит во взаимосвязи с тяжелым материальным положением.

В рассматриваемой ситуации в период с 01.01.2023 по 31.12.2023 на расчетный счет ИП поступило 122 586 825 руб., из них доход составил 68 648 354,07 руб. Предприниматель не представил подтверждений, свидетельствующих о тяжелом материалом положении, наличие

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом РФ установлена ответственность.

Сама добросовестность налогоплательщика не может учитываться как обстоятельство, смягчающее ответственность.

которого затронуло бы права и свободы его несовершеннолетних детей.

Судьи напомнили, что проверяющие уже сократили штраф ИП в 2 раза, поскольку он состоит в реестре субъектов малого и среднего предпринимательства и имеет статус «микропредприятие».

По мнению судей, в данном случае нет оснований, чтобы еще больше снизить сумму штрафа. Установленная сумма соответствует принципу справедливости и соразмерности (решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского АО от 15.02.2025 по делу № А75-23453/2024).

В общем случае статья 357 Налогового кодекса РФ не освобождает юридических лиц от уплаты транспортного налога.

Транспортные средства списали с баланса. Законно ли доначисление транспортного налога?

Суть спора. Компания получила сообщение от проверяющих. Согласно расчетам инспекторов компания должна заплатить в бюджет 14 082 руб. (транспортный налог за 2021 год).

Проверяющие учли, что компания является собственником УАЗ 396201, ВАЗ 21074, ВАЗ 21063, ВАЗ 111730 и нескольких автомобилей марки М 2140.

Компания частично признала долг перед бюджетом. Однако 12 984 руб., по ее мнению, начислены излишне. Причина – транспортные средства списаны и более не находятся на балансе.

Мнение проверяющих. Инспекторы считают, что действовали законно. Спорные суммы транспортного налога начислены на основании данных ГИБДД. Информация достоверная. Оснований для неначисления налога нет.

Возникновение долга по уплате транспортного налога ставится в зависимость от регистрации транспортного средства, а не от его фактического использования.

Решение судей. Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 Налогового кодекса РФ (п. 1 ст. 357 НК РФ).

Таким образом, юридические лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, являются налогоплательщиками. В общем случае статья 357 Налогового кодекса РФ не освобождает юридических лиц от уплаты транспортного налога.

В рассматриваемой ситуации спорные транспортные средства на основании совокупного толкования статей 357 и 358 Налогового кодекса РФ являются

На заметку!

Объектом налогообложения транспортным налогом признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы, самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ (п. 1 ст. 358 НК РФ).

объектом налогообложения. Указанная техника на протяжении всего 2021 года находилась в собственности компании. Более того, компания продолжает быть владельцем транспортных средств и по настоящее время. Нет доказательств, что спорные транспортные средства были сняты с государственного учета по причине их списания.

Судьи на стороне проверяющих. Компания должна нести обязанность по уплате транспортного налога. Возникновение долга по уплате транспортного налога ставится в зависимость от регистрации транспортного средства, а не от его фактического использования (решение Арбитражного суда Республики Дагестан от 04.03.2025 по делу № А15-335/2023).

Можно ли уменьшить сумму пеней?

Суть спора. Компания получила от налоговой инспекции письмо, согласно которому отрицательное сальдо по ЕНС составило 8 004 425,80 руб. и подлежит взысканию. По мнению компании, долг в сумме 533 442,80 руб. безнадежный. Компания обратилась в суд, чтобы признать задолженность безнадежной к взысканию, а также снизить пени.

Мнение проверяющих. Проверяющие утверждают, что принимали меры принудительного взыскания, а именно: направляли компании требования об уплате в соответствии со статьями 69 – 70 Налогового кодекса РФ; применяли статьи 46, 47 Налогового кодекса РФ.

Налоговый кодекс РФ не предусматривает уменьшение суммы пеней, начисленных налогоплательщику. Ведь пени – это компенсация потерь государственной казны в результате недополучения налогов в установленный срок.

На заметку!

Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен уплатить в бюджетную систему РФ в случае неисполнения обязанности по уплате причитающихся сумм налогов в сроки, установленные законодательством о налогах и сборах (п. 1 ст. 75 НК РФ).

На заметку!

Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налогов, начиная со дня возникновения недоимки по день (включительно) исполнения совокупной обязанности по уплате налогов (п. 3 ст. 75 НК РФ).

Решение судей. Судьи пришли к выводу, что в данном случае нет оснований, чтобы признать долг компании безнадежным. Судьи считают, что проверяющие предприняли все законные меры, чтобы взыскать задолженность.

Судьи напомнили, что порядок начисления и взыскания пеней за несвоевременную уплату налогов регулируется нормами Налогового кодекса РФ. К данным правоотношениям положения статьи 333 Гражданского кодекса РФ «Уменьшение неустойки» не применяются.

На заметку!

К имущественным отношениям, основанным на административном или ином властном подчинении одной стороны другой, в том числе к налоговым и другим финансовым и административным отношениям, гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством (п. 3 ст. 2 ГК РФ).

Положения Налогового кодекса РФ не предусматривают возможность уменьшения размера начисленных налогоплательщику пеней, которые являются компенсацией потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в установленный срок (решение Арбитражного суда Мурманской области от 03.03.2025 по делу № А42-9674/2024).

Длительность сотрудничества компании и ИП-управляющего – признак трудовых отношений?

Суть спора. По итогам выездной проверки инспекторы доначислили компании НДФЛ, страховые взносы, пени и штраф. Причина – фактически между компанией и ИП-управляющим сложились трудовые отношения. Следовательно, компания – налоговый агент.

На заметку! Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ (п. 1 ст. 24 НК РФ).

Решение судей. При наличии трудовых отношений налог с доходов, выплаченных организацией физическому лицу, исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет такой организацией. При наличии гражданско-правовых отношений между организацией и ИП налог с доходов, выплаченных организацией индивидуальному предпринимателю, исчисляется и уплачивается в бюджет самим ИП.

При наличии трудовых отношений между организацией и физическим лицом страховые взносы исчисляются и уплачиваются этой организацией. В гражданско-правовых отношениях страховые взносы с доходов, выплаченных организацией ИП, исчисляются и уплачиваются в бюджет самим ИП.

Признаками трудовых отношений являются: работа по определенной должности; личное выполнение работником определенной трудовой функции; подчинение правилам внутреннего трудового распорядка; организация работодателем труда работника и нормальных условий для его осуществления; охрана труда работодателем; ежемесячное вознаграждение за труд.

Гражданские правоотношения устроены иначе. Они основаны на принципах равенства участников, свободы договора, неприкосновенности собственности. Граждане (физические лица) и юридические

На заметку!

От трудового договора договор оказания услуг отличается предметом договора, а также тем, что исполнитель сохраняет положение самостоятельного хозяйствующего субъекта. Исполнитель работает на свой риск, в то время как по трудовому договору работник не несет риска, связанного с осуществлением своего труда. Работник трудится под контролем и руководством работодателя, а за ненадлежащее исполнение своих обязанностей несет дисциплинарную ответственность.

При наличии гражданско-правовых отношений между организацией и ИП налог с доходов, выплаченных организацией индивидуальному предпринимателю, исчисляется и уплачивается в бюджет самим ИП.

лица приобретают и осуществляют свои гражданские права по своей воле и в своем интересе (ч. 2 ст. 1 ГК РФ).

Если отношения сторон договора фактически складываются как трудовые, то независимо от их юридического оформления к таким отношениям применяются положения трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права. При толковании условий договора следует обращать внимание на буквальное значение слов и выражений в договоре. В случае неясности буквальное значение условия договора устанавливается путем сопоставления с другими условиями и смыслом договора в целом. Таким образом, само по себе наименование договора не может рассматриваться в качестве достаточного основания для безусловного отнесения заключенного договора к гражданско-правовому или трудовому. Определяющее значение для квалификации договора имеет анализ его содержания.

В рассматриваемой ситуации ИП, подписав договор с компанией, взял на себя полномочия ее единоличного исполнительного органа. Права и обязанности управляющего, порядок управления предприятием, ответственность управляющего за причиненные убытки в данном случае соответствуют требованиям Федерального закона от 08.02.1998 года № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». Цель сотрудничества компании и ИП – получение максимальной прибыли. Вознаграждение ИП напрямую связано с размером выручки. Фактически выручка и чистая прибыль в период деятельности ИП увеличились. Раньше предприятие несло убытки. Есть акты работ.

Судьи на стороне компании. Проверяющие не доказали наличие признаков трудового договора по взаимоотношениям с ИП. Спорный договор не предусматривает место работы предпринимателя, его режим труда, подчинение правилам внутреннего трудового распорядка. Вознаграждение исполнителя установлено не по правилам исчисления оплаты труда (нет оклада, тарифной ставки, коэффициента трудового участия, районного коэффициента). В спорном договоре установлен срок окончания оказания услуги.

Само по себе исполнение должностных обязанностей управляющим в течение длительного периода не свидетельствует о наличии трудовых отношений между сторонами, поскольку управляющему передаются полномочия единоличного исполнительного органа по руководству текущей деятельностью общества. Основание – п. 4 ст. 32, п. 1 ст. 42 Федерального закона от 08.02.1998 №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». Такое обстоятельство предполагает определенную длительность отношений и не противоречит правилам Гражданского кодекса РФ о договоре возмездного оказания услуг.

Судьи убеждены: спорный договор соответствует гражданско-правовому договору. Оснований для переквалификации в данном случае нет (решение Арбитражного суда Астраханской области от 11.03.2025 по делу № А06-2464/2023).

Оператор связи только передает электронную налоговую отчетность в виде зашифрованной информации. Посмотреть такие данные можно лишь на специальном программном обеспечении налоговой инспекции.

Распечатки деклараций, представленных в электронном виде, – допустимое доказательство?

Суть спора. По итогам камеральной проверки уточненной декларации за 3 квартал 2019 года инспекторы доначислили НДС – 1890004 руб., рассчитали пени – 876498,99 руб., а также предъявили штраф – 783955 руб. Причина – компания не доказала, что воспользовалась вычетами правомерно.

Доначисления НДС также возникли по итогам проверки уточненной декларации за 2 квартал 2021 года. Недоимка составила 723357 руб., штраф – 21044,08 руб. Компания вновь не подтвердила, что действовала согласно НК РФ.

Запрос о представлении подтверждающих документов был проигнорирован.

Проверяющие считают, что и в первом, и во втором случае компания включила в книги покупок те счета-фактуры, что учла ранее. То есть фактически задвоила свои вычеты.

По мнению компании, налоговая выгода законна. Задвоения нет.

Решение судей. Обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике – покупателе товаров, работ, услуг, имущественных прав. Ведь именно покупатель заявляет вычет НДС, предъявленный поставщиком.

По мнению судей, распечатки деклараций, представленных по телекоммуникационным каналам связи, – допустимое доказательство, которое подтверждает состав вычетов, заявленных компанией.

Проверяющие могут привести такое подтверждение в качестве обоснования своих обвинений. Ведь оригиналов деклараций на бумажном носителе у них нет.

По мнению судей, информация в распечатках, представленных налоговой

инспекцией, достоверная. Запрашивать копии такой отчетности у оператора нет необходимости.

Как пояснили судьи, оператор связи только передает электронную налоговую отчетность в виде зашифрованной информации. Такие данные можно посмотреть лишь на специальном программном обеспечении проверяющих. Возможность открытия зашифрованных файлов непосредственно в суде отсутствует.

Судьи напомнили, что компания в данном случае могла явиться в налоговую инспекцию, чтобы совместно с проверяющими посмотреть электронные декларации, полученные по ТКС.

По мнению судей, ссылка компании на недостоверность выгружаемой информации из-за возможного технического сбоя является голословной. С 2017 года по 2022 год не было зафиксировано каких-либо сбоев. Доказательства об обратном отсутствуют. Компания не предоставила никакого документального подтверждения своей правоты.

Судьи на стороне проверяющих. Налоговым законодательством не допускается повторное применение вычетов НДС по одним и тем же счетам-фактурам (решение Арбитражного суда Челябинской области от 17.02.2025 по делу № А76-22947/2024).

Гражданские правоотношения основаны на принципах равенства участников, свободы договора, неприкосновенности собственности.

ФИНАНСОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ ИПБ России

Дополнительное образование для профессионалов от практиков

Название программы	Кол-во часов / Стоимость	Срок реализации
Профессиональный налоговый консультант	252 ч. / 45 000 руб.	с 10.02.2025 г. по 23.06.2025 г.
Профессиональный главный бухгалтер	290 ч. / 38 000 руб.	с 10.02.2025 г. по 23.06.2025 г.
Практикум по налоговым рискам и оптимизации	41 ч. / 32 000 руб.	с 26.02.2025 г. по 28.02.2025 г.
Международное налогообложение и налоговое планирование	40 ч. / 25 000 руб.	с 03.03.2025 г. по 21.03.2025 г.
Практикум по защите собственника бизнеса и активов	40 ч. / 32 000 руб.	с 02.04.2025 г. по 04.04.2025 г.
Налоговые риски и налоговое структурирование холдинговых структур (групп компаний)	40 ч. / 32 000 руб.	с 14.05.2025 г. по 28.05.2025 г.
Практикум по сопровождению налоговых проверок	40 ч. / 32 000 руб.	с 21.05.2025 г. по 23.05.2025 г.
Руководитель финансового департамента	432 ч./ 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Налоговое сопровождение бизнеса	432 ч. / 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Руководитель бухгалтерской службы	432 ч. / 88 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 31.03.2026 г.
Профессиональный налоговый консультант	252 ч. / 45 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 20.01.2026 г.
Налоговый юрист	252 ч. / 65 000 руб.	с 04.09.2025 г. по 20.02.2026 г.

☏ 8 (968) 773-64-75 (WA/Telegram) ☏ 8 (499) 553-12-61
E-mail: nalog@fa.ru

Адрес:
ул. Верхняя Масловка, д. 15, каб. 123

Для обладателей документов CIMA или CIMA Rus

АКЦИЯ!

У ВАС УЖЕ ЕСТЬ ДОКУМЕНТ МЕЖДУНАРОДНОЙ СЕРТИФИКАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ CIMA

или документ, подтверждающий знание программы CIMA?

Узнайте, как получить аттестат специалиста в области комплексного управления эффективностью бизнеса на особых условиях!

+7 (495) 818-65-65
8 (800) 500-54-51
info@ipbr.org

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ
ИПБ России

НОВЫЕ АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ
в области комплексного управления эффективностью бизнеса

ИПБ России ввел новые аттестаты, подтверждающие компетенции и навыки в области комплексного управления эффективностью бизнеса.

В линейке представлены следующие аттестаты:

- специалист в области управления эффективностью операций (П1),
- специалист в области управления эффективностью бизнеса (П2),
- руководитель по комплексному управлению эффективностью бизнеса (П3).

ПРИНИМАЙТЕ ЭФФЕКТИВНЫЕ РЕШЕНИЯ!

Программы подготовки к экзаменам раскрывают операционный, тактический и стратегический уровни управления, отражают современные тенденции, учитывают лучший зарубежный опыт и адаптированы под российскую специфику. Они разработаны на основе квалификации CIMA Rus в рамках импортозамещения.

На сайте ИПБ России создан раздел, посвященный новому направлению аттестации, который содержит:

- детальную информацию об аттестатах,
- квалификационные требования,
- краткое содержание программ,
- информацию о регистрации на экзамен.

Кроме этого, в разделе размещены дополнительные материалы:

- глоссарий,
- примеры вопросов.

+7 (495) 818-65-65
8 (800) 500-54-51
info@ipbr.org

Наши специалисты всегда готовы ответить на вопросы, касающиеся подготовки и аттестации по новым программам.