



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

**УСН:
специальная
оценка
условий
труда**

с. 9

**Совмещение
УСН и ЕНВД:
куда подавать
сведения
по НДФЛ**

с. 10

**Какие
компании
могут
изменить
даты начала
и окончания
отчетного
периода?**

с. 12

**Списание
испорченных
товаров**

с. 38

www.ipbmr.ru

№5 | 2017

Вестник

БУХГАЛТЕРА МОСКОВСКОГО РЕГИОНА

Из истории нашей профессии

КИПАРИСОВ

**Николай Аркадьевич
(1873–1956)**

**Работал официальным
редактором журналов
«Счетоводство»
и «Вестник
счетоводства».**

Широко известен
как автор учебника
«Курс бухгалтерского
учета».

В 1914 году издал
книгу «Темы
практической работы
по счетоводству», а в 1916 –
фундаментальный труд
«Торговое счетоводство
и делопроизводство».

Кипарисов утверждал,
что счета вытекают
из баланса. Большое
внимание уделял
классификации счетов,
которая может быть
построена только
по экономическому
признаку, а дополнительная
классификация счетов
по структуре и назначению
далека от учета.

БИБЛИОТЕКА БУХГАЛТЕРА И СЧЕТОВОДА
Проф. Н. А. КИПАРИСОВ
**СЧЕТОВОДСТВО
АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВ
и
ПАЕВЫХ ТОВАРИЩЕСТВ**





Уважаемые коллеги!

28 – 29 ноября в Москве состоится Конгресс профессиональных бухгалтеров и аудиторов России. Традиционно посвященный Дню профессионального бухгалтера, конгресс каждый год становится ярким профессиональным событием, объединяя более 1000 участников. В этом году конгресс пройдет с особым размахом, так как будет приурочен к 20-летию Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России.

Программа конгресса интересна и насыщена. Выступят ведущие лекторы и представители Министерства финансов РФ, состоится розыгрыш крупных призов, пройдет торжественная церемония награждения победителей конкурса «Лучший бухгалтер России – 2017». Кроме того, участники конгресса получают доступ к вебинарам по самым актуальным темам.

Приглашаем вас принять участие в Конгрессе профессиональных бухгалтеров и аудиторов России!

Людмила Ивановна Хоружий,
президент ИПБ Московского региона

20 ПЕРСОНАЛЬНЫЕ ДАННЫЕ РАБОТНИКА: ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ЕГО НЕСОБЛЮЖДЕНИЕ



1 июля 2017 года вступил в силу Федеральный закон от 07.02.2017 № 13-ФЗ, который вносит поправки в статью 13.11 КоАП РФ. Закон ужесточил административную ответственность за нарушение законодательства о защите персональных данных, существенно увеличив штрафы. Поэтому сейчас стоит уделить особое внимание сохранности персональных данных сотрудников и пересмотреть свое отношение к этому вопросу, чтобы избежать серьезных финансовых потерь. **Е.Н. Галичевская**, эксперт по налогообложению АО ПФ «СКБ Контур», рассказывает, что считается персональными данными, какие обязанности по их защите установлены для работодателей и какая ответственность за их несоблюдение установлена с июля 2017 года.

25 РЕКЛАМНАЯ ПРОДУКЦИЯ: ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ ОНА ТОВАРОМ?



В последние два года этот вопрос приобрел новое звучание, так как по нему стала складываться интересная судебная практика. **А.М. Рабинович**, руководитель Управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», рассматривает аргументацию судов, доводы налогоплательщиков и решает, как правильно исчислять НДС при передаче рекламной продукции.

33 ПЕРЕНОС ЕЖЕГОДНОГО ОПЛАЧИВАЕМОГО ОТПУСКА



Для непрерывного производственного процесса в организации должны быть заранее оговорены даты отпусков. Для этого не позднее, чем за две недели до наступления календарного года, то есть к 15–17 декабря, должен быть составлен и утвержден руководителем организации график отпусков на следующий календарный год. Однако в течение года как у работника, так и у работодателя могут возникнуть новые обстоятельства, которые потребуют переноса отпуска работника на другое время. **И.Б. Ланина**, индивидуальный аудитор, рассматривает, как это сделать.



Место действия — Московский регион

2 Новости региона

Налоги и страховые взносы: комментарии экспертов

6 Реорганизация и начало применения УСН

7 Условия для применения пониженного тарифа страховых взносов

8 Реконструкция здания, не введенного в эксплуатацию

9 Специальная оценка условий труда **Г.Н. Афиногенова**

10 2-НДФЛ при ликвидации организации

10 Совмещение УСН и ЕНВД: куда подавать сведения

11 Премия в середине месяца **К.В. Котов**

Профессиональная бухгалтерия

12 Какие компании могут изменить даты начала и окончания отчетного периода? **И.А. Завалишина**

15 Обзор арбитражной практики: июль – август 2017 года **А.А. Родионов**

20 Персональные данные работника: законодательство и ответственность за его несоблюдение **Е.Н. Галичевская**

25 Рекламная продукция: является ли она товаром? **А.М. Рабинович**

29 Республика Крым: оцениваем налоговые возможности **И.В. Козлачкова**

33 Перенос ежегодного оплачиваемого отпуска **И.Б. Ланина**

38 Списание испорченных товаров **Н.Е. Вахромова**

45 Как обосновать расходы на содержание квартиры **С.Ю. Овчинникова, Д.В. Игнатьев**

48 ККТ: продажа товара в рассрочку **Л.Г. Федорова, А.Г. Барсегян**

Новости региона

Субсидии и гранты из московского бюджета



Правительство Москвы выпустило постановление от 22.08.2017 № 552-ПП, которое устанавливает порядок предоставления субсидий и грантов в форме субсидий из бюджета города Москвы. Субсидии предоставляются юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг, а также некоммерческим организациям, не являющимся государственными (муниципальными) учреждениями. Гранты в форме субсидий могут получить юридические лица, за исключением государственных (муниципальных) казенных учреждений, индивидуальные предприниматели и физические лица.

Так, юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг субсидии предоставляются в целях возмещения затрат (недополученных доходов) и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг. Данная субсидия не предоставляется иностранным юридическим лицам, а также российским юридическим лицам, в уставном (складочном) капитале которых доля участия иностранных юридических лиц, местом регистрации которых является государство или территория, включенные в утверждаемый Минфином России перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения

и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны) в отношении таких юридических лиц, в совокупности превышает 50%.

Некоммерческие организации, не являющиеся государственными (муниципальными) учреждениями, могут получить субсидию в качестве имущественного взноса. А юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) казенных учреждений), индивидуальные предприниматели и физические лица могут претендовать на грант в форме субсидии в целях поддержки реализации проектов, стимулирования развития и поощрения достигнутых результатов в соответствующей области.

Сократился срок смены адреса недвижимости для юридических лиц

Как сообщается на сайте мэра Москвы, с 19 сентября на портале mos.ru сократились сроки предоставления услуги «Присвоение, изменение или аннулирование адреса» для юридических лиц. Теперь сменить адрес земельного участка, здания, сооружения или помещения можно за 12 рабочих дней вместо 17.

Чтобы воспользоваться услугой, достаточно заполнить форму онлайн-запроса. Его зарегистрируют в течение одного рабочего дня. Ответ придет в личный кабинет, в службу одного окна Департамента городского имущества Москвы или по почте.

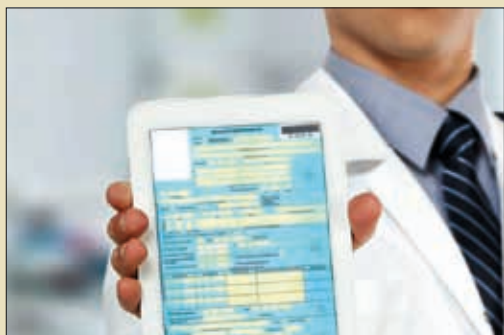
Электронная услуга была запущена в ноябре прошлого года, с этого момента было подано 452 заявки. Теперь юридическим лицам ее оказывают только в режиме онлайн.

Электронный листок нетрудоспособности: вопросы и ответы

Московское региональное отделение ФСС России (<http://r77.fss.ru>) напоминает,

что 1 июля 2017 года в силу вступил Федеральный закон от 01.05.2017 № 86-ФЗ «О внесении изменений в статью 13 Федерального закона «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» и статьи 59 и 78 Федерального закона «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации», согласно которому наравне с бумажной имеет обращение и электронная версия листка нетрудоспособности. Отделение осветило самые распространенные вопросы, касающиеся электронного листка.

Электронный листок нетрудоспособности (ЭЛН) – это система сервисов Фонда социального страхования РФ, разработанная для снижения бумажного документооборота, снижения процента поддельных листков нетрудоспособности и экономии ресурсов застрахованных, страхователей и медицинских учреждений.



Согласно действующему законодательству, ЭЛН может быть оформлен только при готовности всех участников информационного взаимодействия, которыми являются Фонд социального страхования, медицинская организация, страхователь и застрахованное лицо.

Для страхователей переход на электронный листок нетрудоспособности приведет к упрощению хранения и ведения реестра листков нетрудоспособности, отсутствию поддельных листков нетрудоспособности, сокращению времени работы с документами при интеграции системы ЭЛН в существующую информационную систему.

Для работы с ЭЛН на стороне работодателя можно воспользоваться тремя вариантами программного обеспечения.

1. Сервис cabinets.fss.ru, на котором представлен полный функционал для работы с системой ЭЛН. Отделение обращает внимание, что для данного варианта требуется наличие учетной записи юридического лица на портале государственных услуг.

2. АРМ «Подготовки расчетов для ФСС» – программа, разработанная Фондом социального страхования для взаимодействия с системой ЭЛН. Скачать программу можно на сайте cabinets.fss.ru в разделе ЭЛН.

3. Программное обеспечение сторонних вендоров с возможностью интеграции в существующую информационную систему.

При работе с системой ЭЛН на стороне страхователя используется электронная подпись юридического лица.

Московское региональное отделение ФСС России предлагает работодателям для реализации положений закона стать участниками специальной системы информационного взаимодействия и заключить с территориальным органом ФСС РФ соглашение об информационном обмене.

По все вопросам, связанным с электронным листком нетрудоспособности, можно обратиться:

- по e-mail: eln@ro77.fss.ru;
- по телефону: + 7 (495) 917–80–85.

Введена уголовная ответственность за неуплату страховых взносов

Московское областное региональное отделение ФСС РФ (<http://r50.fss.ru>) обращает внимание, что с 10 августа 2017 года вступил в силу Федеральный закон от 29.07.2017 № 272-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» и статьи 12 и 13 Федерального закона «О полиции». Согласно этому закону, ужесточаются меры ответственности за неуплату страховых взносов.

В соответствии с данным законом, если плательщик в течение двух месяцев со дня истечения установленного срока не исполнил требование об уплате недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов, размер которой позволяет предполагать факт совершения правонарушения, содержащего признаки преступления, региональное отделение фонда обязано направить соответствующие материалы дела в следственные органы.

Помимо этого в Уголовный кодекс РФ вводятся новые статьи – 199.3 и 199.4, предусматривающие специальные составы преступлений за уклонение страхователя (физического лица и организации)



от уплаты страховых взносов на «травматизм», администрируемых Фондом социального страхования РФ. По данным составам, в частности:

- страхователь – физическое лицо наказывается штрафом в размере до 200000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до 2 лет либо обязательными работами на срок до 360 часов;
- страхователь – организация наказывается штрафом в размере от 100000 до 300000 руб. или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, либо принудительными работами на срок до 1 года с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, либо лишением свободы на срок до 1 года.

На органы полиции возлагается обязанность направлять материалы в налоговые органы либо органы Фонда социального страхования РФ для принятия по ним решения в случаях, отнесенных к их полномочиям, а также участвовать в проверках плательщиков страховых взносов (страхователей) по запросам налоговых органов либо территориальных органов Фонда социального страхования РФ.

Порядок налогообложения недвижимого имущества организаций, находящегося в общей собственности

Управление ФНС России по г. Москве (<https://www.nalog.ru/rn77/>) разъясняет, что, согласно пункту 1 статьи 374 НК РФ, объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное

в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 НК РФ.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

Пунктом 2 статьи 375 НК РФ установлено, что налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 НК РФ.

Объект недвижимого имущества подлежит налогообложению у собственника такого объекта или у организации, владеющей таким объектом на праве хозяйственного ведения, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 НК РФ (подп. 3 п. 12 ст. 378.2 НК РФ).

Учитывая изложенное, налоговая база в отношении объекта недвижимого имущества, находящегося в общей долевой собственности, определяется исходя из кадастровой стоимости помещения, принадлежащего каждому налогоплательщику, пропорционально его доле в праве общей собственности, а в отношении объекта недвижимого имущества, находящегося в общей совместной собственности, – в равных долях.

Заявления на бумажном носителе о регистрации и снятии ККТ с учета представляются по новым формам

Минюст России утвердил приказ ФНС России от 29.05.2017 № ММВ-7-20/484@, которым утверждены новые формы документов, применяемых при регистрации контрольно-кассовой техники непосредственно в налоговых инспекциях. Об этом напоминает Управление ФНС России по Московской области (<https://www.nalog.ru/rn50/>).

Обновлены оформляемые на бумаге бланки заявлений о регистрации и снятии ККТ с регистрационного учета, соответствующие карточки контрольно-кассовой

техники. Прописаны правила заполнения указанных форм документов, а также порядок их направления и получения. Признан утратившим силу приказ ФНС России от 09.04.2008 № ММ-3-2/152@, которым были утверждены ранее действовавшие формы аналогичных документов.

Без посещения налоговой инспекции заявку на регистрацию ККТ можно направить через «Личный кабинет индивидуального предпринимателя» и «Личный кабинет юридического лица», посредством которых и происходит постановка на учет касс нового поколения в удаленном режиме. В Московской области таким образом зарегистрировано 90% онлайн-касс.

Вводятся новые правила начисления пени за просрочку налоговых платежей

В соответствии с изменениями, внесенными Федеральным законом от 30.11.2016 № 401-ФЗ в пункт 4 статьи 75 НК РФ, пени за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога для организаций будут определяться по новым правилам. Изменения вступают в силу с 1 октября 2017 года. Такие разъяснения приводит Управление ФНС России по Московской области (<https://www.nalog.ru/rn50>).

Для физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, процентная ставка пени, как и прежде, будет равняться 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ. Для организаций за просрочку платежей сроком до 30 календарных дней процентная ставка пени принимается равной 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ, и 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ на период, начиная с 31-го календарного дня такой просрочки.

Пени по новым правилам будут начисляться в отношении недоимки, образовавшейся после 1 октября 2017 года.

С 1 октября изменяются правила оформления счетов-фактур и книг по НДС

В соответствии с постановлением Правительства РФ от 19.08.2017 № 981 с 1 октября 2017 года вносятся изменения в формы книг покупок и продаж и правила их ведения.

Так, при отражении в книге покупок стоимости товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации, в графе 15 рекомендуется указывать стоимость товаров, предусмотренную договором (контрактом), при отсутствии стоимости в договоре (контракте) – стоимость, указанную в товаросопроводительных документах, при отсутствии стоимости в договоре (контракте) и товаросопроводительных документах – стоимость товаров, отраженную в учете.

Согласно данным изменениям, при регистрации в книге покупок счетов-фактур на предоплату не нужно будет делать пометку «частичная оплата». Кроме того, можно будет заносить в книгу покупок авансовые счета-фактуры при безденежной форме расчетов.

В форме книги покупок скорректированы названия двух граф. Графа «Сведения о посреднике (комиссионере, агенте)» будет называться «Сведения о посреднике (комиссионере, агенте, экспедиторе, лице, выполняющем функции застройщика)», а графа «Номер таможенной декларации» – «Регистрационный номер таможенной декларации».

В форме книги продаж появятся графы:

- «Регистрационный номер таможенной декларации». Заполнять эту графу необходимо при реализации товаров, которые выпущены для внутреннего потребления после завершения таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории ОЭЗ в Калининградской области;

- «Код вида товара». Этот код по ТН ВЭД ЕАЭС необходимо указывать для товаров, которые экспортированы в страны ЕАЭС.

В строках счета-фактуры, содержащих адрес продавца и покупателя, с 1 октября необходимо вносить адрес по данным из ЕГРЮЛ с индексом, названием и типом региона, наименованием населенного пункта, улицы, номером дома, строения, корпуса и даже номером офиса.





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

Реорганизация и начало применения УСН

? **Акционерное общество, применяющее УСН, приняло решение о реорганизации в форме преобразования в общество с ограниченной ответственностью. 1 марта внесена запись в ЕГРЮЛ. Общество с ограниченной ответственностью 5 марта подало заявление о переходе на УСН. Налоговый орган отказал, ссылаясь на то, что переход можно осуществить только со следующего календарного года. Правомерна ли позиция налогового органа?**

Согласно пункту 5 статьи 58 ГК РФ, при преобразовании юридического лица одной организационно-правовой формы в юридическое лицо другой организационно-правовой формы права и обязанности реорганизованного юридического лица в отношении других лиц не изменяются, за исключением прав и обязанностей в отношении учредителей (участников), изменение которых вызвано реорганизацией.

В силу пункта 1 статьи 16 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» реорганизация юридического лица в форме преобразования считается завершенной с момента государственной регистрации вновь возникшего юридического лица, а преобразованное юридическое лицо – прекратившим свою деятельность.

На основании пункта 1 статьи 346.13 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения.

В силу пункта 2 указанной статьи вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на упрощенную систему налогообложения не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе, выданном в соответствии с пунктом 2 статьи 84 НК РФ. В этом случае организация и индивидуальный предприниматель признаются налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения, с даты постановки их на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе.

Соответственно при реорганизации в форме преобразования организация признается вновь созданной.

При этом, согласно пункту 9 статьи 50 НК РФ, при преобразовании одного юридического лица в другое правопреемником реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанностей по уплате налогов признается вновь возникшее юридическое лицо.

Кроме того, как разъяснено в Определении Конституционного суда РФ от 29.01.2015 № 200-О, при реорганизации юридического лица обязанность по уплате налогов исполняется его правопреемником (правопреемниками). Такое правовое регулирование установлено с учетом возникающего в процессе реорганизации перехода обособленного имущества организации-правопредшественника, которым она должна отвечать по своим обязательствам, к организации-правопреемнику, что позволяет эффективно удовлетворить имущественное притязание государства и способствует исполнению конституционной обязанности налогоплательщика по уплате законно установленного, но вовремя не уплаченного налога.

Соответственно, как разъяснил Минфин России в письме от 24.02.2014 № 03-11-06/2/7608, учитывая, что при преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменении организационно-правовой формы) возникает новое юридическое лицо, организация, реорганизованная путем преобразования закрытого акционерного общества в общество с ограниченной ответственностью, до реорганизации применявшая упрощенную систему, переход на данный специальный налоговый режим должна осуществить в порядке,

установленном пункте 2 статьи 346.13 НК РФ как для вновь созданной организации, при условии соблюдения положений пункта 3 статьи 346.12 НК РФ.

Схожий вывод отражен в постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 01.03.2016 № Ф04-273/2016 по делу № А75-8406/2015.

Таким образом, организация при реорганизации в форме преобразования признается вновь созданной и вправе применять УСН при направлении соответствующего заявления в налоговый орган с момента регистрации в ЕГРЮЛ.

Условия для применения пониженного тарифа страховых взносов

Организация применяет УСН и занимается двумя льготными видами деятельности – производством пищевых продуктов и производством спортивных товаров. Доход от данных двух видов деятельности составляет более 70% в общих доходах организации. В связи с этим она применила пониженные тарифы страховых взносов, предусмотренные статьей 427 НК. Правоммерно ли суммировать доход по двум льготным видам деятельности в целях применения пониженного тарифа страховых взносов, установленного статьей 427 НК РФ?

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 427 НК РФ пониженные тарифы страховых взносов могут применять плательщики страховых взносов, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 419 НК РФ – организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, основным видом экономической деятельности (классифицируемым в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности) которых являются, в частности, производство пищевых продуктов и производство спортивных товаров.

В силу пункта 6 статьи 427 НК РФ соответствующий вид экономической деятельности признается основным видом экономической деятельности при условии, что доля доходов от реализации продукции и (или) оказанных услуг по данному виду деятельности составляет не менее 70% в общем объеме доходов. Сумма доходов определяется в соответствии со статьей 346.15 НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 346.15 НК РФ, при определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 НК РФ.

Таким образом, действующее законодательство не предусматривает права суммировать доход по нескольким видам льготной деятельности, чтобы применять пониженные тарифы страховых взносов, установленные статьей 427 НК РФ. Пониженный тариф страховых взносов может применяться только к одному виду льготной деятельности, доход от которой превышает 70% среди всех доходов организации, применяющей УСН. Доход подсчитывается по каждому виду льготной деятельности в отдельности.

В обоснование данной позиции приведем примеры из судебной практики. Так, в постановлении Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.03.2014 № А12-21975/2013 (далее – Постановление № А12-21975/2013)¹ разъясняется, при определении доли доходов организации должны использоваться данные о налогооблагаемых общих доходах, а не от реализации оказанных услуг по виду деятельности, дающему право применять пониженные тарифы. Право на применение пониженного тарифа поставлено в зависимость от основного вида деятельности, которым может быть только один вид деятельности из перечисленных в пункте 8 части 1 статьи 58 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» и дохода от осуществления такого вида деятельности в размере не менее 70% в общем объеме доходов, то есть сам законодатель определил процентное соотношение в общем объеме доходов, а не от дохода от деятельности, подпадающей под один режим налогообложения.

Постановление № А12-21975/2013 было оставлено без изменения решением вышестоящего суда – постановлением ФАС Поволжского округа от 14.07.2014

Действующее законодательство не предусматривает права суммировать доход по нескольким видам льготной деятельности, чтобы применять пониженные тарифы страховых взносов.

¹ Данное постановление принято в период, когда действовал Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования». Однако логика этого постановления, а также идентичность норм, установленных Налоговым кодексом РФ в части регулирования исчисления страховых взносов, позволяют сослаться на данное постановление. – Примеч. ред.



Обязательным условием признания в целях налогообложения расходов на приобретение основных средств является их ввод в эксплуатацию.

№ А12–21975/2013. ФАС также указал, что суммирование доходов по льготным видам деятельности для подтверждения права на применение пониженных тарифов действующим законодательством не предусмотрено. Аналогичная позиция также изложена в постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 23.08.2013 № А03–13957/2012.

Таким образом, из анализа вышеприведенных норм и судебной практики следует, что суммирование доходов по двум льготным видам деятельности в целях применения пониженного тарифа страховых взносов, установленного статьей 427 НК РФ, является неправомерным.

Реконструкция здания, не введенного в эксплуатацию

? Организация, применяющая УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», в 2014 году построила здание, но не ввела его в эксплуатацию. В 2017 году организация осуществляет реконструкцию данного здания. Вправе ли организация учесть при определении налоговой базы за 2017 год расходы на реконструкцию в данной ситуации?

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ при определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств (с учетом положений пунктов 3 и 4 данной статьи).

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 346.16 НК РФ, расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, принимаются с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию.

Как следует из изложенного, подпункт 1 пункта 3 статьи 346.16 НК РФ закрепляет необходимое условие о вводе основных средств в эксплуатацию применительно к учету в целях налогообложения расходов не только на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, приобретенных в период применения УСН, но и на реконструкцию таких основных средств.

В силу подпункта 4 пункта 2 статьи 346.17 НК РФ расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. В целях главы 26.2 НК РФ оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика – приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

При этом расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемые в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 НК РФ, отражаются в последнее число отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. Указанные расходы учитываются только по основным средствам и нематериальным активам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

В письме Минфина России от 22.07.2008 № 03–11–04/2/110 указано, что обязательным условием признания в целях налогообложения расходов на приобретение основных средств является их ввод в эксплуатацию. Поскольку налогоплательщик не ввел объект основных средств (здание) в эксплуатацию, расходы на приобретение данного объекта не могут быть учтены в целях налогообложения.

По аналогии с данным выводом можно заключить, что поскольку налогоплательщик в рассматриваемой ситуации не ввел здание в эксплуатацию, расходы на реконструкцию данного здания не могут учитываться в целях налогообложения.

Правомерность данного вывода подтверждается судебной практикой. В постановлении Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.09.2015 № 12АП-7614/2015 суд указал, что включение в состав расходов

затрат на реконструкцию недвижимого имущества, не введенного в эксплуатацию, противоречит статье 346.16 НК РФ.

Таким образом, учитывая судебную практику, в рассматриваемой ситуации организация не вправе учесть расходы на реконструкцию здания, которое не введено в эксплуатацию.

Специальная оценка условий труда

Организация, применяющая УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», намеревается провести специальную оценку условий труда.

В рамках данной задачи организация планирует заключить договор с организацией, проводящей специальную оценку труда на экспертной основе.

Вправе ли организация учесть расходы, понесенные по такому договору, в качестве расходов для определения налоговой базы по УСН?

Пункт 1 статьи 1 Федерального закона от 28.12.2013 № 426-ФЗ «О специальной оценке условий труда» (далее – Закон № 426-ФЗ) устанавливает, что предметом его регулирования являются отношения, возникающие в связи с проведением специальной оценки условий труда, а также с реализацией обязанности работодателя по обеспечению безопасности работников в процессе их трудовой деятельности и прав работников на рабочие места, соответствующие государственным нормативным требованиям охраны труда.

Пункт 1 статьи 3 Закона № 426-ФЗ предусматривает, что специальная оценка условий труда является единым комплексом последовательно осуществляемых мероприятий по идентификации вредных и (или) опасных факторов производственной среды и трудового процесса (далее также – вредные и (или) опасные производственные факторы) и оценке уровня их воздействия на работника с учетом отклонения их фактических значений от установленных уполномоченным Правительством РФ федеральным органом исполнительной власти нормативов (гигиенических нормативов) условий труда и применения средств индивидуальной и коллективной защиты работников.

Пункт 1 статьи 8 Закона № 426-ФЗ гласит, что обязанности по организации и финансированию проведения специальной оценки условий труда возлагаются на работодателя. Пункт 2 статьи 8 Закона № 426-ФЗ закрепляет, что специальная оценка условий труда проводится совместно работодателем и организацией или организациями, соответствующими требованиям статьи 19 Закона № 426-ФЗ и привлекаемыми работодателем на основании гражданско-правового договора.

Таким образом, исходя из условий вопроса, проводя специальную оценку условий труда, организация будет вынуждена понести расходы, связанные с оплатой услуг экспертов, производимых в рамках гражданско-правовых отношений.

Пункт 1 статьи 346.16 НК РФ устанавливает перечень расходов, на которые налогоплательщик УСН имеет право уменьшить доход. Данный перечень является закрытым. Он не содержит такого элемента, как расходы, связанные с аттестацией рабочих мест (аналог специальной оценки условий труда до вступления в силу Закона № 426-ФЗ), или расходы, связанные с проведением специальной оценки условий труда.

Согласно разъяснениям Минфина России, которые даны в письме от 16.06.2014 № 03-11-06/2/28551, расходы на оплату услуг по проведению специальной оценки условий труда статьей 346.16 НК РФ не предусмотрены. Соответственно такие расходы не могут учитываться при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

В то же время до 2014 года, несмотря на отсутствие в статье 346.16 НК РФ расходов, связанных с проведением аттестации, налоговые органы признавали такие расходы подлежащими вычету из суммы доходов на основании подпункта 26 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ как расходы на подтверждение соответствия продукции или иных объектов, процессов производства, эксплуатации, хранения, перевозки, реализации и утилизации, выполнения работ или оказания услуг требованиям технических регламентов, положениям стандартов или условиям договоров.

Таким образом, учитывая противоречивость подходов государственных органов по данному вопросу, налогоплательщику придется доказывать свою правоту в суде.

Специальная оценка условий труда является единым комплексом последовательно осуществляемых мероприятий по идентификации вредных и (или) опасных факторов производственной среды и трудового процесса.



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

К.В. Котов, советник государственной гражданской службы РФ 2 класса

2-НДФЛ при ликвидации организации

- ❓ Организация реорганизуется в форме присоединения в сентябре 2017 года.
- Переходит ли к вновь созданному юридическому лицу обязанность по представлению справок 2-НДФЛ по сотрудникам, работавшим в присоединяемой организации?

В соответствии со статьей 230 НК РФ налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета документ, содержащий сведения о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах НДФЛ, исчисленного, удержанного и перечисленного в бюджетную систему Российской Федерации за этот налоговый период по каждому физическому лицу, ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме 2-НДФЛ, форматам и в порядке, которые утверждены приказом ФНС России от 30.10.2015 № ММВ-7-11/485@.

Статьей 50 НК РФ установлено правопреемство вновь возникших юридических лиц только в части исполнения обязанности по уплате налогов. При этом возможность исполнения обязанности по представлению сведений о доходах физических лиц правопреемниками реорганизованного юридического лица Налоговым кодексом РФ не предусмотрена.

Порядок правопреемства при реорганизации юридического лица в части представления сведений о доходах физических лиц законодательством РФ о налогах и сборах не установлен. В случае реорганизации налогового агента либо его ликвидации деятельность налогового агента прекращается до окончания налогового периода.

Сведения о доходах физических лиц должны быть представлены ликвидируемой организацией за последний налоговый период, которым в соответствии с пунктом 3 статьи 55 НК РФ является период времени от начала года до дня завершения реорганизации в форме присоединения.

Совмещение УСН и ЕНВД: куда подавать сведения

- ❓ Индивидуальный предприниматель осуществляет два вида деятельности,
- по одному из которых он переведен на уплату ЕНВД, а ко второму применяется упрощенная система налогообложения. В каком порядке такой предприниматель должен представлять сведения о доходах работников, занятых в обоих видах деятельности?

В соответствии с пунктом 7 статьи 226 НК РФ совокупная сумма НДФЛ, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается в бюджет по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе, если иной порядок не установлен данным пунктом.

Согласно абзацу 4 пункта 7 статьи 226 НК РФ, налоговые агенты – индивидуальные предприниматели, которые состоят в налоговом органе на учете по месту осуществления деятельности в связи с применением системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и (или) патентной системы налогообложения, с доходов наемных работников обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы НДФЛ в бюджет по месту своего учета в связи с осуществлением такой деятельности.

Индивидуальные предприниматели обязаны вести отдельный учет доходов, полученных по каждому из видов предпринимательской деятельности.

Учитывая изложенное, индивидуальный предприниматель, осуществляющий деятельность с применением упрощенной системы налогообложения, налог на доходы физических лиц с доходов, выплачиваемых работникам, нанятым в целях осуществления такой деятельности, перечисляет в бюджет по месту жительства индивидуального предпринимателя, а с доходов, выплачиваемых работникам, занятым

в деятельности, в отношении которой применяется система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, НДФЛ перечисляет в бюджет по месту учета индивидуального предпринимателя в связи с осуществлением такой деятельности.

При этом с учетом положений пункта 2 статьи 230 НК РФ налоговые агенты – индивидуальные предприниматели, которые состоят в налоговом органе на учете по месту осуществления деятельности в связи с применением системы налогообложения в виде ЕНВД, представляют расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), в отношении своих наемных работников, нанятых в целях осуществления такой деятельности, в налоговый орган по месту своего учета в связи с осуществлением такой деятельности.

В случае если физическое лицо совмещает исполнение обязанностей по трудовому договору и получает доходы, относящиеся к двум режимам налогообложения (УСН и ЕНВД), налог на доходы физических лиц с доходов в части применения УСН, должен перечисляться в бюджет по месту жительства индивидуального предпринимателя, а с доходов в части применения ЕНВД – в бюджет по месту учета индивидуального предпринимателя в связи с осуществлением такой деятельности.

Премия в середине месяца

Сотруднику 18 августа 2017 года выплачена премия в размере 10000 руб. Как и когда отразить сведения о ней в форме 6-НДФЛ?

В соответствии с абзацем 3 пункта 2 статьи 230 НК РФ налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (расчет по форме 6-НДФЛ), за первый квартал, полугодие, девять месяцев – не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год – не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, форматам и в порядке, утвержденным приказом ФНС России от 14.10.2015 № ММВ-7-11/450@.

Раздел 1 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется нарастающим итогом за первый квартал, полугодие, девять месяцев и год. В разделе 2 данной формы за соответствующий отчетный период отражаются те операции, которые произведены за последние три месяца этого отчетного периода.

Строка 100 раздела 2 «Дата фактического получения дохода» заполняется с учетом положений статьи 223 НК РФ, строка 110 «Дата удержания налога» – с учетом положений пункта 4 статьи 226 и пункта 7 статьи 226.1 НК РФ, строка 120 «Срок перечисления налога» – с учетом положений пункта 6 статьи 226 и пункта 9 статьи 226.1 НК РФ.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 223 НК РФ дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц – при получении дохода в денежной форме.

Таким образом, дата фактического получения дохода в виде премии определяется как день выплаты дохода в виде премии налогоплательщику, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банке.

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

При этом налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода (п. 6 ст. 226 НК РФ).

С учетом изложенного, если работнику доход в виде премии в размере 10000 руб. выплачен 18 августа 2017 года, то данная операция отражается в разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за 9 месяцев 2017 года следующим образом:

- по строке 100 – 18.08.2017;
- по строке 110 – 18.08.2017;
- по строке 120 – 21.08.2017 (с учетом пункта 7 статьи 6.1 НК РФ);
- по строке 130 – 10000;
- по строке 140 – 1300.

Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

Какие компании могут изменить даты начала и окончания отчетного периода?

В российском законодательстве произошли важные изменения – некоторым организациям теперь можно устанавливать отличные от календарных даты начала и окончания отчетного периода (года). О каких компаниях идет речь?



И.А. Завалишина

По общему правилу отчетным периодом для годовой финансовой отчетности, в том числе и консолидированной, в России является календарный год, то есть период времени с 1 января по 31 декабря включительно. Такой отчетный год установлен Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Российские правила в этом вопросе отличаются от аналогичных норм законодательства многих западных стран. Например, в Великобритании для всех новых компаний первая финансовая отчетность автоматически устанавливается как первая годовщина на последний день месяца, в котором компания была создана. Например, компания сформирована в ноябре 2015 года, следовательно, первым финансовым годом будет считаться период от 30 ноября 2015 года до 29 ноября 2016 года. И далее отчетность будет составляться за период с ноября по ноябрь.

Западные компании могут поменять дату финансовой отчетности, выполнив определенные процедуры, но обновленная дата должна быть заранее определена до того, как наступит предельный срок регистрации финансовой отчетности. Можно уменьшить отчетный период (до необходимого и целесообразного интервала), можно увеличить его, но на увеличение отчетного периода имеются ограничения:

- продлить отчетный период можно не больше, чем на 18 месяцев со дня начала финансового года;
- продлевать отчетный период можно не чаще, чем один раз в пять лет.

Установление отчетной даты в некоторых странах связано с началом (и окончанием) определенного операционного цикла. Так, например, высшие учебные

заведения, как правило, устанавливают отчетную дату 30 июня. Именно к этой дате заканчивается очередной цикл обучения, сданы экзамены – можно провести некую черту и подвести итоги работы.

Если говорить об МСФО, то международные стандарты не устанавливают конкретные сроки подготовки годовой финансовой отчетности компании. Совет по МСФО не имеет полномочий по установлению каких-либо обязательных предписаний в данном вопросе. Предельные сроки отчетности в каждой стране определяются национальным законодательством, органами, регулирующими рынок ценных бумаг, или соответствующими национальными профессиональными организациями.

Тем не менее частично этот вопрос затрагивается в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Согласно пункту 36, предприятия должны представлять полный комплект финансовой отчетности (включая сравнительную информацию) как минимум на ежегодной основе.

Предприятие может изменить отчетную дату окончания отчетного периода. В этом случае оно должно представить финансовую отчетность за период, больший или меньший одного года, в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью, и раскрыть:

- причину использования более продолжительного или короткого периода;
- тот факт, что суммы, представленные в финансовой отчетности, не являются в полной мере сопоставимыми.

В каком случае может потребоваться изменить отчетную дату? Например, российское дочернее предприятие имеет отчетную дату 31 декабря, а зарубежная материнская компания – 31 марта. Как в такой ситуации составить

консолидированную отчетность группы компаний, ведь финансовая информация не совсем сопоставима по срокам?

В этом вопросе следует руководствоваться нормами МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». Согласно пункту B92:

1) финансовая отчетность материнского предприятия и его дочерних предприятий, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, должна быть подготовлена на одну и ту же отчетную дату;

2) в случае если конец отчетного периода материнского предприятия отличается от конца отчетного периода дочернего предприятия, дочернее предприятие в целях консолидации подготавливает дополнительную финансовую информацию по состоянию на ту же дату, что и финансовая отчетность материнского предприятия, чтобы материнское предприятие могло консолидировать финансовую информацию дочернего предприятия (кроме случаев, когда это невыполнимо).

Пункт B93 МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» гласит, что, если требование

по подготовке дополнительной финансовой отчетности дочерней компанией невыполнимо, материнское предприятие должно консолидировать финансовую информацию дочернего предприятия, используя наиболее позднюю финансовую отчетность дочернего предприятия. При этом необходимо скорректировать эту отчетность с учетом влияния значительных операций или событий, которые произошли на протяжении периода между датой такой финансовой отчетности и датой консолидированной финансовой отчетности.

В приведенном выше примере дочерняя компания каждый год должна будет дополнительно готовить финансовую отчетность на 31 марта (либо материнская компания должна будет учитывать влияние на отчетность значительных операций или событий, которые произошли с 1 января по 31 марта). Более целесообразно в этом случае поменять дочерней компании отчетную дату, чтобы избежать лишних затрат.

МСФО (IFRS) 10 также устанавливает, что расхождение между датой финансовой отчетности дочернего предприятия и датой консолидированной финансовой

Финансовая отчетность материнского предприятия и его дочерних предприятий, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, должна быть подготовлена на одну и ту же отчетную дату.



Носк
Training

Обучение МСФО в НОСК Training

международные квалификационные программы в области финансов

- В профессиональном образовании с 2000 года
- 13 лет опыта подготовки по программам МСФО
- Преподаватели - ведущие эксперты в области МСФО
- Лицензия на образовательную деятельность
- Аккредитация в ИПБ России
- Аккредитация в ассоциации АССА
- Сертификат ИПБ России на 40 часов
- Высокий процент сдачи экзаменов
- Собственные учебные материалы
- Налоговый вычет на обучение
- Удостоверение о повышении квалификации

+7 (495) 461-00-80 | 8 (800) 707-46-10 | dipifr@hocktraining.com
www.hocktraining.com



Справка

Организации, которые не имеют права устанавливать отчетный год, отличный от календарного года, для целей консолидированной отчетности:

- кредитные, страховые и клиринговые организации, головные организации банковских холдингов, НПФ и их управляющие компании, управляющие компании инвестиционных и паевых инвестиционных фондов;
- включенные в перечни, утвержденные распоряжением Правительства РФ от 27.10.2015 № 2176-р, федеральные государственные унитарные предприятия, открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности;
- организации, для годовой консолидированной финансовой отчетности которых другими федеральными законами отчетным периодом определен календарный год;
- организации, консолидированная отчетность которых входит в состав их годового отчета;
- организации, консолидированная отчетность которых входит в состав их годового отчета, и для нее другими федеральными законами отчетным периодом определен календарный год.

Среди таких законов:

- Федеральный закон от 21.11.2011 № 325-ФЗ «Об организованных торгах»;
- Федеральный закон от 07.02.2011 № 7-ФЗ «О клиринге, клиринговой деятельности и центральном контрагенте»;
- Федеральный закон от 17.07.2009 № 145-ФЗ «О государственной компании «Российские автомобильные дороги»;
- Федеральный закон от 01.12.2007 № 317-ФЗ «О Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом»;
- Федеральный закон от 07.12.2011 № 414-ФЗ «О центральном депозитариусе».

отчетности не должно превышать трех месяцев.

Изменим условие приведенного примера и предположим, что российское дочернее предприятие имеет отчетную дату 31 декабря, а зарубежная материнская компания – 30 июня.

В такой ситуации существует только один выход – поменять отчетную дату дочернему предприятию, так как расхождение между датами финансовой отчетности дочернего и материнского предприятий превышает три месяца.

Но ранее российское законодательство не рассматривало возможности изменения отчетной даты вообще. И до недавнего времени практически никем в России не ставилось под сомнение (в силу сложившихся традиций), что именно привычные для нас всех две даты – 1 января и 31 декабря, которые знаменуют собой начало и окончание каждого календарного года, – использовались как основные и единственные для составления отчетности. То есть отчетная дата является фиксированной и не подлежит изменению.

Однако Федеральным законом от 18.07.2017 № 164-ФЗ внесены изменения в статью 30 Федерального закона от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» и статьи 3 и 4 Федерального закона 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», которые позволяют отдельным организациям устанавливать отличные от календарных даты начала и окончания отчетного года. Нормы данного закона вступили в силу с 19 июля 2017 года.

Обратите внимание: установление организацией для консолидированной финансовой отчетности отчетного года, отличного от календарного года, не влечет за собой изменение отчетного года для бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, составляемой ею в соответствии с законом «О бухгалтерском учете». То есть перечисленные изменения касаются только консолидированной отчетности.

Рассмотрим изменения, которые внесены законом № 164-ФЗ, более подробно.

Статья 3 «Составление консолидированной финансовой отчетности» соответствующего закона дополнена новыми пунктами о том, что отчетным периодом для годовой консолидированной финансовой отчетности (отчетным годом) является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

При этом учредительными документами организаций (кроме указанных в пунктах 1–7 части 1 статьи 2 Закона о консолидированной отчетности (подробнее см. в Справке на этой странице), и (или) головных организаций банковских холдингов), могут быть установлены иные даты начала и окончания отчетного года при условии, что его продолжительность равна продолжительности календарного года.

Отсюда два важных вывода.

1. «Иные даты начала и окончания отчетного года» подлежат фиксации в учредительных документах. При отсутствии соответствующего положения в учредительных документах отчетным годом считается календарный год.
2. «Иные даты начала и окончания отчетного года» не могут быть использованы некоторыми организациями.

Таким образом, данное право применимо пока для ограниченного круга составителей финансовой отчетности, так как его получили только «иные организации, ценные бумаги которых допущены

к организованным торгам путем их включения в котировальный список».

Но, даже учитывая такую узкую сферу применения, данные изменения показывают, что в вопросе установления отчетной даты наше законодательство приближается к законодательству многих развитых стран и становится более гибким.

Такие же знаковые изменения мы вскоре увидим в новых редакциях многих российских положений по бухгалтерскому учету.

Так, обновленное ПБУ 6/01 «Основные средства» отменит неизбежное до сих пор табу на изменение установленного при признании актива срока полезной службы, метода амортизации и других первоначально установленных характеристик объекта.

В заключение следует отметить, что дата окончания отчетного периода или период, охватываемый финансовой отчетностью, должны быть четко выделены в финансовых отчетах. 

А.А. Родионов, налоговый эксперт

Обзор арбитражной практики: июль-август 2017 года

Пунктуальность может снизить штраф за задержку отчетности



Штрафуя за несвоевременное представление персонализированной отчетности, надо оценить, нет ли обстоятельств, смягчающих вину фирмы. Об этом контролирующим органам напомнил АС Московского округа, назвав отдельные обстоятельства: своевременная уплата взносов, незначительное опоздание с подачей сведений, отсутствие прежде подобных нарушений. Все это позволило снизить штраф почти в четыре раза (постановление от 13.07.2017 № А41-2189/2017).

АС Московского округа учитывает и другие смягчающие обстоятельства. Например, болезнь главного бухгалтера (постановление от 11.09.2015 № А40-190515/14) или признание своей вины организацией (постановление от 22.01.2015 № А40-60690/14).

НДС вычитают и когда «уставный» адрес не совпадает с фактическим

В счете-фактуре контрагент указал адрес офиса, который ранее был им арендован. Этот адрес соответствует учредительным документам партнера и записи в ЕГРЮЛ. Но фактически контрагент там уже не работает, договор аренды расторгнут. Из-за этого налогоплательщику-покупателю отказано в вычете НДС.

Оспаривая отказ, компания указала: реальность сделок не опровергнута, а значит, незаконны и претензии к счету-фактуре. Он оформлен в соответствии с Правилами заполнения счета-фактуры (утв. постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137), которые требуют указывать адрес поставщика в соответствии с учредительными документами. Поэтому АС Московского округа признал правомерность применения вычета (постановление от 19.07.2017 № А41-15455/2016).

Дополнительно стоит опираться на письмо Минфина России от 08.08.2014 № 03-07-09/39449, в котором говорится о вычете НДС по счетам-фактурам с ошибочным адресом. В письме указано: если ошибки в указании адресов не препятствуют налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ,

Штрафуя за несвоевременное представление персонализированной отчетности, надо оценить, нет ли обстоятельств, смягчающих вину фирмы.

Отсутствие акта или простой объекта не избавляют от включения его в состав основных средств.

услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, отказ в вычете противоречит пункту 2 статьи 169 НК РФ.

Подчеркнем: безопасней сотрудничать с теми, кто фактически находится по адресу регистрации. Ведь если проверяющие ссылаются на несколько обстоятельств, заставляющих усомниться в реальности сделки, суд может учесть и отсутствие поставщика по заявленному адресу. Это будет одним из доводов, показывающих неоправданность вычета (постановление АС Московского округа от 21.10.2015 № А40-168016/14).

Налог берут и с неиспользуемого имущества

Если недвижимость построена и пригодна к использованию, она является объектом налогообложения по налогу на имущество, даже когда эта недвижимость не введена в эксплуатацию. Об этом АС Московского округа сообщил в постановлении от 24.07.2017 № А40-138993/2016. Он также добавил, что налог рассчитывают и если не составлен акт приемки, заполняемый по форме ОС-1 или ОС-1а.

Суд пояснил: налог берут с основных средств, признаваемых «в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета» (п. 1 ст. 374 НК РФ). В бухгалтерском учете к критериям основных средств отнесена их предназначенность для длительного использования (п. 4 ПБУ 6/01). Данное условие выполнено после постройки недвижимости. Отсутствие акта или простой объекта не избавляют от включения его в состав основных средств.

Иногда арбитраж не признает начисление налога (постановление АС Московского округа от 17.03.2017 № А40-115932/2016 (мы писали о нем в журнале «Вестник бухгалтера Московского региона», № 3/2017, с. 22)). Но для этого нужно доказать, что работы по созданию недвижимости еще не завершены, полноценная эксплуатация невозможна. Тогда взимание налога противоречит пункту 8 приложения к информационному письму Президиума ВАС РФ от 17.11.2011 № 148.

Уплату налогов проще доказать при длительном сотрудничестве с банком

Организация сдала платежку на уплату налога. Деньги списаны банком со счета фирмы, но не перечислены в бюджет. Инспекция потребовала от предприятия повторного перечисления.

Налогоплательщик указал: он пять лет сотрудничал с банком, перечисляя не только налоги, но и платежи контрагентам. Банк выполнял все поручения, компания была уверена в его надежности и действительности банковской лицензии. Последняя отозвана лишь через месяц после оформления спорных платежей.

Фирма не могла знать о будущих сбоях в работе кредитного учреждения, ее нельзя считать недобросовестной, намеренно выбирающей проблемный банк. Поскольку на день оформления платежей на счете компании имелись средства, то налоги перечислены (подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ). Так решил АС Московского округа, отменяя требование о повторной уплате (постановление от 04.08.2017 № А40-29742/16-108-241). Вывод суда соответствует определению КС РФ от 25.07.2001 № 138-О.

Пустые бланки контрагента не доказывают фиктивность затрат

В офисе налогоплательщика обнаружены незаполненные бланки, где проставлена печать подрядчика. Из-за этого инспекция не учла ранее понесенные затраты по операциям с контрагентом (хотя те подтверждены надлежаще оформленной «первичкой»). Доначислен налог на прибыль.

Компания возразила: пустые бланки не показывают фиктивность прежних сделок. Налогоплательщик убедился в том, что партнер сдает отчетность, не имеет признаков «однодневки», сотрудничает со многими заказчиками. Вдобавок получены копии приказов о назначении директора и главного бухгалтера подрядчика, в инспекцию переданы данные его специалистов, общавшихся с налогоплательщиком. Все это показывает осмотрительность при выборе контрагента.

Налогоплательщик не мог сам выполнить спорные работы (у него

недостаточно персонала, и это ясно из штатного расписания, предъявленного в суд). Вместе с тем они окончены, и это признано проверяющими. Ими не опровергнуты показания руководителей подрядчика, подтвердивших сотрудничество. Оценив все доводы, АС Московского округа отменил налоговые доначисления (постановление от 20.06.2017 № А40–200817/2016).

Обнаружение незаполненных бланков с печатями контрагентов может оказаться и одной из причин доначислений – если не доказана реальность расходов. Кроме того, эти бланки не соответствуют законодательству, увеличивают хозяйственные риски, их выписка или хранение категорически не рекомендуется.

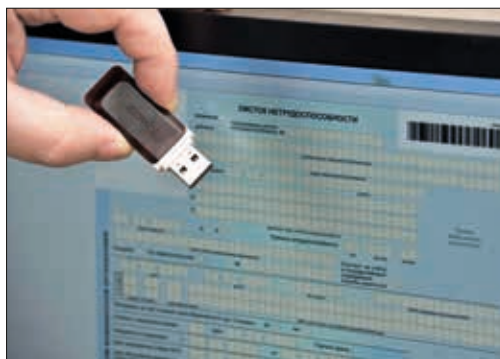
Затраты на интернет-рекламу не зависят от количества работников

Фирма рекламировала товары на множестве сайтов, но инспекция не признала расходы. Чиновники заявили: у владельцев сайтов нет работников, то есть трудовых ресурсов для оказания рекламных услуг. Следовательно, документы на затраты недостоверны.

Возражая, компания пояснила, что от собственника сайта требовалось лишь разместить баннер или разрешить его публикацию. Это несложные операции, обычно выполняемые администратором сайта. Он может быть привлеченным по договору подряда или представителем организации, обслуживающей сайт по соглашению с владельцем. Таким образом, последний обходится без штатных работников.

Спорные расходы подтверждены и стандартными документами (договор, акт об оказании услуг, платежные поручения), и дополнительными. Среди них рекламный план, отчет о проведении рекламных мероприятий, распечатки баннеров с сайтов и показания свидетелей, видевших рекламу. Поэтому АС Московского округа признал законность уменьшения облагаемой прибыли (постановление от 19.06.2017 № А40–134567/2016). Напомним, что реклама на сайтах относится к распространяемой через информационно-коммуникационные сети, а значит, затраты на нее не нормируются (п. 4 ст. 264 НК РФ, письмо Минфина России от 06.12.2006 № 03–03–04/2/254).

Пособие могут возместить и при утере «больничного»



Если предприятием утерян лист нетрудоспособности сотрудника, то это не причина для отказа в возмещении пособия Фондом социального страхования. Ведь фирма может предъявить иные документы. Например, справку из поликлиники или больницы, которая подтвердит выдачу листка нетрудоспособности и его содержание. Она передана в отделение ФСС России, имеется справка о потере листка нетрудоспособности (взята в отделении полиции) и не опровергнута сама выдача пособия. В этом случае фонд должен возместить расходы. Так АС Московского округа решил в постановлении от 03.08.2017 № А40–22485/2017. Оно соответствует определению ВС РФ от 28.12.2016 № 305-КГ16–17521.

Расходы не зависят от членства контрагентов в СРО

Налоговая инспекция не признала расходы по работам, выполнять которые могут только члены саморегулируемой организации. Чиновники полагали, что поскольку подрядчики не зарегистрированы в СРО, они не могли быть допущены к спорным работам.

Налогоплательщик пояснил: ревизоры используют ненадлежащую информацию. Она получена на день налоговой проверки, когда контрагенты уже исключены из саморегулируемой организации. Но они числились там ранее, во время выполнения заявленных работ. Это не оспаривается, не опровергнуто и завершение работ. Кроме того, признание расходов не может зависеть от обстоятельств, не связанных с налогообложением. Следовательно, надо учесть затраты, нельзя доначислять налог на прибыль. Так решил АС Московского округа в постановлении от 27.07.2017 № А40–215012/2016.

Реклама на сайтах относится к распространяемой через информационно-коммуникационные сети, а значит, затраты на нее не нормируются.



НДС можно вычесть, но после погашения долга перед банком, выдавшим гарантию.

Налогоплательщик вправе сам обратиться в СРО, где зарегистрирован партнер, и запросить информацию о наличии у последнего работников и иных ресурсов. Как правило, в саморегулируемой организации есть такие сведения. Если они предъявлены в суд и показывают наличие у контрагента нужных специалистов, это помогает подтвердить расходы и вычет НДС (постановление АС Московского округа от 27.07.2016 № А40-154900/2015).

Участие в обналичивании привело к доначислению НДС

По утверждению организации, она выдала займы физическим лицам, и это видно из заключенных договоров. Но инспекцией доказано, что все перечисления использованы лишь для обналичивания средств, полученных от контрагентов. Возврат займов не планировался. Поэтому АС Московского округа решил: у граждан – получателей средств возник доход и с него надо удержать НДС. Сама компания обязана внести пени и 20-процентный штраф за неуплату НДС, установленный статьей 123 НК РФ (постановление от 05.07.2017 № А40-110916/16-108-940).

Банковская гарантия не ускоряет вычет НДС

Фирма рассчитала НДС с поступившего аванса. Потом договор был расторгнут, несостоявшемуся покупателю вернули аванс. Причем средства перечислены банком-гарантом по обязательству получателя аванса. Вправе ли налогоплательщик вычесть ранее исчисленный НДС?

Компания заявила о законности вычета, но инспекция доначислила налог, пояснив: сменился только кредитор налогоплательщика. Им стал банк вместо несостоявшегося покупателя. Эта смена не свидетельствует о возврате аванса получателем, а без возврата нет и вычета (п. 5 ст. 171 НК РФ). Неправомерность вычета признал и АС Московского округа (постановления от 23.06.2017 № А40-230571/2015-75-2032 и от 09.08.2017 № А40-216289/2016). Его вывод соответствует определению ВС РФ от 30.03.2017 № 305-КГ17-1875.

Кроме того, надо учитывать постановление АС Московского округа от 29.11.2016 № А40-195563/2015. Из него следует, что НДС можно вычесть,

но после погашения долга перед банком, выдавшим гарантию.

Инспекция незаконно включает расходы на ремонт в стоимость техники

Компания отремонтировала помещение, где разместит технику. Такой ремонт направлен на создание условий для эксплуатации оборудования, и понесенные расходы увеличивают стоимость техники. Такого мнения налоговых инспекторов, указавших, что компания незаконно отнесла расходы к затратам, единовременно уменьшающим облагаемую прибыль.

Возражая, налогоплательщик пояснил: основные средства впоследствии могут быть переведены из отремонтированного помещения в другое. Подобное перемещение не запрещено в техпаспортах и иных документах на объекты. Следовательно, спорные работы нельзя считать неразрывно связанными с техникой и увеличивающими ее стоимость – сообщил АС Московского округа. Он разрешил сразу учесть все расходы на ремонт (постановление от 30.06.2017 № А40-208839/2016).

Дополнительно суд перечислил виды выполненных работ: частичная замена систем энергоснабжения и иных коммуникаций, установка некапитальных перегородок, новая отделка потолков и т.д. Все это не меняет назначение недвижимости и не добавляет ей новых качеств, работы не соответствуют определению реконструкции (см. п. 2 ст. 257 НК РФ). Значит, неправомерно еще одно требование инспекции – об увеличении стоимости здания.

Мизерный долг – не повод для отказа в скидке по взносам

Компании отказано в скидке по взносам на страхование от несчастных случаев на будущий год. Чиновники пояснили: фирмой поздно внесены текущие взносы (нарушен пункт 27 Административного регламента, утвержденного приказом Минтруда России от 06.09.2012 № 177н). Только несвоевременно перечислено всего 27 копеек. Это мизерный долг, образовавшийся, вероятно, из-за округления платежей, из-за него нельзя отказать в скидке – решил АС Московского округа (постановление от 07.08.2017 № А40-9412/17-20-121).

Отсутствие госрегистрации стало одним из доводов против вычета

Отказав в вычете НДС по приобретенному зданию, инспекция пояснила: покупатель и продавец взаимозависимы. Одному из них (продавцу) угрожает изъятие имущества. Поэтому оформлен договор на продажу недвижимости налогоплательщику, но с доходов от реализации не уплачен НДС, и сам договор фактически не исполнен. Ведь покупатель не предъявил документы по эксплуатации здания, не обеспечил его госрегистрацию. Это вместе с другими обстоятельствами доказывает: на практике объект не передан, вычет НДС недопустим. Так решил АС Московского округа (постановление от 10.08.2017 № А40-216995/16-140-1904).

Суд опирался именно на совокупность обстоятельств. Если ИФНС ссылается только на отсутствие госрегистрации, не оспаривая исполнение договора, то арбитраж признает вычет (постановление ФАС Московского округа от 01.09.2010 № КА-А41/10463-10). Для вычета нужен счет-фактура и принятие объекта на учет (п. 1 ст. 172 НК РФ). Последнее выполнимо и без госрегистрации – записями по счетам 01 или 08.

Общий налоговый режим возможен и при заявлении о переходе на УСН

Компания соответствует требованиям, предъявляемым к «упрощенцам», подала уведомление о переходе на УСН, но фактически не применяла спецрежим. Вместо этого фирма платила налоги по общей системе, выставляла счета-фактуры с НДС, заполняла декларации по НДС и налогу на прибыль. Инспекция принимала эту отчетность, не уведомляя о переплате налогов, взимаемых при общем режиме. Значит, предприятие признано работающим на общей системе, от него нельзя требовать декларацию по единому налогу «упрощенца», сообщил АС Московского округа (постановление от 29.06.2017 № А40-180395/2016).

Суд пояснил: в инспекцию стоило отправить уведомление об отказе от УСН. Так сказано в пункте 6 статьи 346.13 НК РФ, но там нет последствий для невыставленных уведомлений. Законодатель не указал, что чиновники вправе запретить использование общего налогового режима.

Уведомление, уточненное по требованию инспекции, не избавит от штрафа

Если в уведомлении о контролируемых сделках допущены ошибки, то в налоговую инспекцию надо выслать уточненное уведомление. Оно освободит от ответственности, но только когда фирма сдает уведомление, не зная о выявлении ошибок инспекцией (п. 2 ст. 105.16 НК РФ). Если же уточнение выполнено по требованию ИФНС, то законен штраф за недостоверность сведений – 5000 руб. (ст. 129.4 НК РФ). Так решил АС Московского округа в постановлении от 23.06.2017 № А40-211507/2016.

Штрафовать можно лишь за ошибки, не позволяющие идентифицировать сделку. Это искажение данных, перечисленных в пункте 3 статьи 105.16 НК РФ: год, к которому относится уведомление; предметы сделок; сведения об участниках; сумма доходов или расходов. Если эта информация достоверна, то санкции за иные ошибки недопустимы. Так сказано в пункте 10 Обзора от 16.02.2017, одобренного Президиумом ВС РФ. Там, в частности, признана неправомерность штрафа за неверно указанное место сделки.

Присоединение к «упрощенцу» приводит к восстановлению НДС

Компания, работавшая на общем налоговом режиме, реорганизована – присоединена к фирме, перешедшей на УСН. Восстанавливать ли НДС?

Налогоплательщик сослался на пункт 8 статьи 162.1 НК РФ, освобождающий от восстановления. Но это общая норма. Она актуальна, когда имущество продолжает использоваться в деятельности, облагаемой НДС. Присоединение к «упрощенцу» означает использование для необлагаемых сделок. Значит, статья 162.1 НК РФ неприменима, и надо действовать в соответствии с пунктом 3 статьи 170 НК РФ. Он требует восстановить НДС, ранее принятый к вычету по товарам (работам, услугам), не задействованным в облагаемых операциях. Об этом предупредил АС Московского округа (постановление от 20.06.2017 № А40-61102/15-108-490), указав: НДС восстанавливает правопреемник-«упрощенец». Данный вывод совпадает с письмом ФНС России от 14.03.2012 № ЕД-4-3/4270@.

Если в уведомлении о контролируемых сделках допущены ошибки, то в налоговую инспекцию надо выслать уточненное уведомление.

Е.Н. Галичевская, эксперт по налогообложению АО ПФ «СКБ Контур»

Персональные данные работника: законодательство и ответственность за его несоблюдение

1 июля 2017 года вступил в силу Федеральный закон от 07.02.2017 № 13-ФЗ, который вносит поправки в статью 13.11 КоАП РФ. Закон ужесточил административную ответственность за нарушение законодательства о защите персональных данных, существенно увеличив штрафы. Поэтому сейчас стоит уделить особое внимание сохранности персональных данных сотрудников и пересмотреть свое отношение к этому вопросу, чтобы избежать серьезных финансовых потерь. Расскажем, что считается персональными данными, какие обязанности по их защите установлены для работодателей и какая ответственность за их несоблюдение установлена с июля 2017 года.



Е.Н. Галичевская

Работодатель, принимая сотрудника на работу, запрашивает у него определенные сведения, которые необходимы в рамках трудового, налогового и бухгалтерского законодательства. Федеральный закон от 27.07.2006 № 152-ФЗ «О персональных данных» требует от работодателя, который в данном случае является оператором персональных данных и выполняет их обработку, обеспечить безопасность этой информации.

Какие данные являются персональными

Персональными данными является любая информация, прямо или косвенно относящаяся к субъекту персональных данных – определенному или определяемому физическому лицу (ст. 3 Федерального закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ «О персональных данных», далее – Закон о персональных данных).

К общим персональным данным можно отнести следующие сведения:

- фамилия, имя, отчество;
- дата и место рождения;
- адрес (место регистрации);
- образование, профессия;
- изображение человека (фотография и видеозапись), которое позволяет установить личность и с этой целью используется оператором (Разъяснения Роскомнадзора от 30 августа 2013 года «О вопросах отнесения фото- и видеоизображения, дактилоскопических данных и иной информации

к биометрическим персональным данным и особенности их обработки»);

- семейное положение, наличие детей, родственные связи;
- факты биографии и предыдущая трудовая деятельность (место работы, судимость, служба в армии, работа на выборных должностях, на государственной службе и др.);
- финансовое положение. Сведения о заработной плате также являются персональными данными (письмо Роскомнадзора от 07.02.2014 № 08КМ-3681);
- деловые и иные личные качества, которые носят оценочный характер;
- прочие сведения, которые могут идентифицировать человека.

Кроме того, в Законе о персональных данных упоминаются:

- специальные персональные данные (касаются расовой, национальной принадлежности, политических взглядов, религиозных или философских убеждений, состояния здоровья, интимной жизни). По общему правилу обработка этих данных не допускается. Исключение – случаи, предусмотренные частью 2 статьи 10 Закона о персональных данных;
- биометрические персональные данные (характеризуют физиологические и биологические особенности человека, на основании которых можно идентифицировать его личность). Для обработки таких сведений необходимо согласие субъекта персональных данных. Исключение – случаи, установленные

Работодатель, принимая сотрудника на работу, запрашивает у него определенные сведения, которые необходимы в рамках трудового, налогового и бухгалтерского законодательства.

частью 2 статьи 11 Закона о персональных данных.

Работодатель вправе получать и использовать только те сведения, которые характеризуют гражданина как сторону трудового договора (например, сведения о социальном и имущественном статусе человека не имеют отношения к его трудовому процессу). Эта информация содержится в следующих документах, предъявляемых работником при приеме на работу:

- в паспорте или ином документе, удостоверяющем личность;
- трудовой книжке;
- документах о воинском учете, образовании, составе семьи;
- справке о доходах с предыдущего места работы;
- анкете, заполняемой при трудоустройстве;
- личной карточке работника (форма Т-2);
- свидетельствах о заключении брака, рождении ребенка;
- медицинских справках и др.

У работодателя хранятся копии перечисленных документов, за исключением анкет, трудовых книжек и личных карточек.

Обработка персональных данных

Обработка персональных данных – любое действие (операция) или совокупность действий (операций), совершаемых с использованием средств автоматизации или без использования таких средств с персональными данными, включая сбор, запись, систематизацию, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение, использование, передачу (распространение, предоставление, доступ), обезличивание, блокирование, удаление, уничтожение данных (ст. 3 Закона о персональных данных).

Закон о персональных данных обязует работодателя соблюдать определенные требования по обработке этих данных. Например, обработка персональных данных осуществляется только с согласия работника (п. 1 ст. 6, ст. 9 Закона о персональных данных). Во избежание судебных споров лучше, если это согласие будет оформлено письменно. То же самое правило действует в отношении соискателей.

В некоторых случаях письменная форма согласия прямо предусмотрена законом (ч. 4 ст. 9 Закона о персональных

данных). Например, письменное согласие работника на обработку его персональных данных требуется:

- 1) при получении персональных данных работника у третьей стороны (п. 3 ст. 86 ТК РФ). Но в этом случае работника нужно предварительно уведомить об этом и получить его письменное согласие (п. 3 ст. 86 ТК РФ).

В уведомлении необходимо указать (п. 3 ст. 86 ТК РФ):

- цели получения персональных данных работника у третьего лица;
- предполагаемые источники информации (лица, у которых будут запрашиваться данные);
- способы получения данных, их характер;
- возможные последствия отказа работодателю в получении персональных данных работника у третьего лица. При отказе работника ознакомиться с уведомлением о предполагаемом получении его персональных данных у другого лица целесообразно составить соответствующий акт.

Если работник передумал, то в любое время вправе отозвать согласие на обработку персональных данных (ч. 2 ст. 9 Закона о персональных данных). В такой ситуации продолжение обработки персональных данных работника без его согласия возможно при наличии веских причин. Они перечислены в пунктах 2–11 части 1 статьи 6, части 2 статьи 10, части 2 статьи 11 Закона о персональных данных (ч. 2 ст. 9 Закона о персональных данных).

Определенную информацию (которая не имеет отношения к перечисленным в пункте 1 статьи 86 ТК РФ целям) работодатель не вправе запрашивать у третьих лиц даже, если работник согласен;

- 2) при передаче персональных данных работника третьим лицам, кроме тех случаев, когда это необходимо для предупреждения угрозы жизни и здоровью работника (абз. 2 ст. 88 ТК РФ);
- 3) для обработки специальных категорий персональных данных работника, непосредственно связанных с вопросами трудовых отношений (п. 4 ст. 86 ТК РФ, п. 1 ч. 2 ст. 10 Закона о персональных данных). К этим данным относятся сведения о расовой, национальной принадлежности, политических взглядах, религиозных и философских убеждениях, состоянии здоровья, интимной жизни.

При недееспособности работника письменное согласие на обработку

Работодатель вправе получать и использовать только те сведения, которые характеризуют гражданина как сторону трудового договора.



Практическая ситуация

С несовершеннолетним лицом работодатель намерен заключить трудовой договор для работы в свободное время. Кто должен давать работодателю согласие на обработку персональных данных – несовершеннолетний или его родители (попечитель)? В общем случае получения согласия на обработку персональных данных в рамках трудовых правоотношений от работника не требуется. Но лица в возрасте от 14 до 18 лет обладают ограниченной дееспособностью (ст. 26 ГК РФ). В законодательстве не определено, кто в данном случае должен давать согласие на обработку персональных данных – работник или его законный представитель. Поэтому рекомендуем получить согласие и несовершеннолетнего работника, и его законного представителя.

его данных дает его законный представитель (родитель, опекун) (ч. 6 ст. 9 Закона о персональных данных). А в случае смерти работника такое согласие оформляют его наследники, если только оно не было получено от самого работника при его жизни (ч. 7 ст. 9 Закона о персональных данных).

Не во всех случаях требуется согласие работника на обработку персональных данных. Например, в том случае, если данные получены (п. 2 ч. 1 ст. 6, п. 2.3 ч. 2 ст. 10 Закона о персональных данных, абз. 1 Разъяснений Роскомнадзора):

- 1) из документов (сведений), предъявляемых при заключении трудового договора;
- 2) по результатам обязательного предварительного медицинского осмотра о состоянии здоровья (ст. 69 ТК РФ, п. 3 Разъяснений Роскомнадзора от 14 декабря 2012 года «Вопросы, касающиеся обработки персональных данных работников, соискателей на замещение вакантных должностей, а также лиц, находящихся в кадровом резерве», далее – Разъяснения Роскомнадзора от 14.12.2012);
- 3) в объеме, предусмотренном унифицированной формой № Т-2, в том числе персональных данных близких родственников, и в иных случаях, установленных законодательством РФ (получение алиментов, оформление допуска к государственной тайне, оформление социальных выплат) (п. 2 Разъяснений Роскомнадзора от 14.12.2012);
- 4) от кадрового агентства, действующего от имени соискателя (абз. 12 п. 5 Разъяснений Роскомнадзора от 14.12.2012);
- 5) от соискателя, который сам разместил свое резюме в Интернете, сделав его доступным неограниченному кругу лиц (п. 10 ч. 1 ст. 6 Федерального

закона от 27.07.2006 № 152-ФЗ, абз. 12 п. 5 Разъяснений Роскомнадзора от 14.12.2012).

Работодатель с согласия работника вправе поручить обработку его персональных данных другому лицу (ч. 3 ст. 6 Закона о персональных данных, абз. 2 п. 5 Разъяснений Роскомнадзора от 14.12.2012). Но при этом именно работодатель несет ответственность перед работником за действия указанного лица (ч. 5 ст. 6 Закона о персональных данных).

Организация учета и хранения персональных данных

Работодатель должен обеспечивать защиту персональных данных работника от неправомерного их использования или утраты за счет своих средств (п. 7 ст. 86 ТК РФ).

Разберем пошагово действия работодателя по учету и хранению персональных данных в организации.

Шаг 1. Работодатель должен издать локальный акт, который будет регулировать порядок хранения и использования персональных данных. Таким актом обычно является Положение о персональных данных работников, с которым работники должны быть ознакомлены под подпись (п. 8 ст. 86 ТК РФ). Ознакомиться с Положением о персональных данных, как и с остальными локальными нормативными актами, работник должен до подписания трудового договора (ст. 68 ТК РФ). Ознакомить работника с документом путем рассылки его по электронной почте нельзя, это не будет считаться ознакомлением под подпись. При отсутствии подписи работника работодатель не сможет доказать, что работник был ознакомлен с данным документом.

Положение о персональных данных, как и любой другой локальный нормативный акт, издается и утверждается приказом, который подписывает руководитель организации или иное уполномоченное на это лицо.

В случае проверки организации проверяющие органы могут запросить данный документ и проверить, ознакомлены ли с ним работники. Отсутствие такого документа или неознакомление работников с ним может являться основанием для привлечения работодателя к ответственности согласно части 1 статьи 5.27 КоАП РФ, а в случае совершения аналогичного

Работодатель с согласия работника вправе поручить обработку его персональных данных другому лицу.

нарушения повторно – по части 2 статьи 5.27 КоАП РФ. Такой вывод также подтверждается судебной практикой (Постановление ФАС Московского округа от 26.10.2006 № КА-А40/10220-06 № А40-20745/06-148-194).

Шаг 2. Работодатель утверждает документ, содержащий перечень персональных данных, которые используются в деятельности организации. В этот документ включаются все сведения, которые работник письменно сообщает о себе при поступлении на работу, а также используемые в дальнейшем при оформлении кадровой документации.

Помимо этого в перечне должны быть указаны документы, содержащие те сведения о сотрудниках, которые организация представляет в различные государственные органы (налоговую и трудовую инспекции, органы статистики).

Шаг 3. Работодатель приказом должен назначить ответственных за работу с персональными данными и ответственных за обеспечение безопасности персональных данных. Таким ответственным может быть как конкретное лицо, так и подразделение. В последнем случае личную ответственность несет руководитель такого подразделения. Этот приказ необходимо довести до сведения всех указанных в нем сотрудников, что должно подтверждаться их подписью.

Шаг 4. На случай проверки во избежание споров с проверяющими лучше подготовить следующие документы:

- заявления работников о согласии на обработку персональных данных;
- журналы учета персональных данных, их выдачи и передачи другим лицам и представителям различных организаций, государственным органам;
- журнал проверок наличия документов, содержащих персональные данные работника.

Шаг 5. Приказом руководителя организации установить перечень мест хранения документации, являющейся носителем персональных данных работников, а также перечень мер, необходимых для обеспечения сохранности персональных данных, порядок их принятия. Все документы, содержащие персональные данные работников, такие как личные дела, картотеки, учетные журналы, следует хранить в специально оборудованных шкафах или сейфах, которые запираются и опечатываются. Трудовые книжки работников нужно хранить в сейфе отдельно от личных дел.

Практическая ситуация

В отношении организации проводится выездная налоговая проверка. Налоговый орган требует представить трудовые договоры. Законно ли это, если в трудовых договорах содержатся персональные данные сотрудников?

Налоговый орган в ходе проведения выездной проверки может требовать у проверяемого лица необходимые для проверки документы (подп. 1 п. 1 ст. 31 и п. 1 ст. 93 НК РФ):

- служащие основанием для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;
- подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов.

А налогоплательщик в свою очередь в случаях и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ, обязан представить в налоговые органы и их должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов (подп. 6 п. 1 ст. 23 и п. 12 ст. 89 НК РФ).

При этом Налоговый кодекс РФ не содержит запрета на истребование в рамках проведения контрольных мероприятий (в том числе выездной проверки) документов, содержащих персональные данные физических лиц.

Соответственно в рамках проведения выездной проверки документы, содержащие персональные данные физических лиц, могут представляться в налоговый орган без согласия этих физических лиц.

Ответственность работодателя за нарушение норм, регулирующих защиту персональных данных

С 1 июля 2017 года органом, осуществляющим контроль и надзор за соответствием обработки персональных данных требованиям Закона о персональных данных и нормативных правовых актов, является Федеральная служба по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций (Роскомнадзор) (ст. 23 Закона о персональных данных). Есть плановые проверки, которые Роскомнадзор совершает раз в три года, а есть внеплановые ревизии, и о них не стоит забывать. Они могут быть проведены, к примеру, с целью выяснить, устранила ли компания нарушения, допущенные и выявленные ранее. Кроме того, проверку также стоит ждать, если компания претендует на выполнение госзаказа.

За нарушение порядка получения, обработки, хранения и защиты персональных данных сотрудников предусмотрена дисциплинарная, материальная, административная и уголовная ответственность (ст. 90 ТК РФ, ч. 1 ст. 24 Федерального закона от 27 июля 2006 № 152-ФЗ). Разберем каждый вид ответственности.

За нарушение порядка получения, обработки, хранения и защиты персональных данных сотрудников предусмотрена дисциплинарная, материальная, административная и уголовная ответственность.



Практическая ситуация

В коллективном договоре закреплено, что одним из видов поощрения работников является размещение фотографии работника на Доске почета. Работник обратился к работодателю с требованием не размещать его фотографию для всеобщего обозрения. Какие риски несет работодатель, если разместит фотографию без согласия работника?

Согласно Закону о персональных данных фотографию работника можно отнести к персональным данным. Доска почета, размещенная публично, является общедоступным источником персональных данных. Статья 8 Закона о персональных данных устанавливает, что в общедоступные источники персональных данных сведения о персональных данных могут включаться только с письменного согласия субъекта персональных данных. То есть работодатель должен перед размещением фотографии на Доске почета запросить письменное разрешение работника. Если фотография работника размещена без его согласия, работодатель может быть привлечен к административной ответственности с наложением штрафа до 75 тыс. руб., при этом работник может также потребовать компенсации морального вреда за нарушение его прав.

Дисциплинарная ответственность

Неправомерное разглашение персональных данных лицом, в чьи обязанности входит соблюдение правил хранения, обработки и использования такой информации, является основанием для привлечения этого лица к дисциплинарной ответственности (ст. 90 ТК РФ). Трудовой договор с работником может быть расторгнут по причине разглашения охраняемой законом тайны, ставшей известной работнику в связи с исполнением им трудовых обязанностей (подп. «в» п. 6 ч. 1 ст. 81 ТК РФ).

Материальная ответственность

Если вред работнику был причинен по вине лица, которое было ответственно за неразглашение персональных данных, то работодатель может привлечь последнее к материальной ответственности за ущерб, который был нанесен работнику такими действиями. В соответствии с пунктом 7 части 1 статьи 243 ТК РФ материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случае разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну.

Административная ответственность

С 1 июля статья 13.11 КоАП РФ претерпела значительные изменения и теперь применяется в новой редакции. Был детализирован перечень нарушений

в области персональных данных и увеличен размер административной ответственности за них. Теперь новая формулировка статьи 13.11 содержит семь составов правонарушений (вместо одного). Проверяющие могут составить отдельный протокол за каждое нарушение и назначить отдельный штраф.

То есть, если до 1 июля 2017 года максимальный штраф по статье 13.11 КоАП РФ составлял 10 тыс. руб. и состав нарушения был одним, то на данный момент размер штрафа увеличен до 75 тыс. руб., и составов преступлений стало семь. Соответственно за разные нарушения на одну компанию могут наложить несколько разных штрафов.

Кроме того, должностных лиц могут оштрафовать на сумму от 3000 до 20000 руб., индивидуальных предпринимателей – на сумму от 5000 до 20000 руб., организации – на сумму от 15000 до 75000 руб.

Если будет установлено, что разглашение персональных данных произошло по вине работника, ответственного за хранение, обработку и использование персональных данных других работников, то его могут привлечь к административной ответственности в виде штрафа (ст. 13.14 КоАП РФ) (за исключением случаев, если такое разглашение влечет за собой уголовную ответственность):

- на граждан – от 500 до 1000 руб.;
- на должностных лиц – от 4000 до 5000 руб.

Уголовная ответственность

Если работник, ответственный за хранение, обработку и использование персональных данных других работников, злоупотреблял своими служебными полномочиями, распространял сведения о частной жизни других работников без их согласия, он может быть привлечен и к уголовной ответственности. Наказывается такое деяние (ст. 137 УК РФ):

- штрафом в сумме до 200 тыс. руб. или в размере заработной платы либо иного дохода осужденного за период до 18 месяцев;
- либо обязательными работами на срок от 120 до 180 часов;
- либо исправительными работами на срок до одного года;
- либо арестом на срок до четырех месяцев.

Те же деяния, совершенные лицом с использованием своего служебного

Трудовой договор с работником может быть расторгнут по причине разглашения охраняемой законом тайны, ставшей известной работнику в связи с исполнением им трудовых обязанностей.

положения, наказываются (ч. 2 ст. 137 УК РФ):

- штрафом в сумме от 100 тыс. до 300 тыс. руб. или в размере заработной платы либо иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет;
- либо лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок от двух до пяти лет;
- либо арестом на срок от четырех до шести месяцев.

Подведем итоги

Что можно порекомендовать работодателям во избежание привлечения

к ответственности, а также дополнительных затрат в случае проведения проверки? Обязательно проверьте:

- от всех ли работников получено согласие на обработку персональных данных;
- ознакомлены ли работники с локальными актами, устанавливающими порядок обработки таких данных, и с их правами и обязанностями в этой области;
- должным ли образом осуществляется хранение и защита персональных данных;
- соответствует ли документация об их обработке требованиям законодательства и т.д.

Обязательно проверьте, от всех ли работников получено согласие на обработку персональных данных.

А.М. Рабинович, руководитель Управления бухгалтерского и налогового консалтинга ООО «ФинЭкспертиза», канд. ист. наук

Рекламная продукция: является ли она товаром?

В последние два года этот вопрос приобрел новое звучание, так как по нему стала складываться интересная судебная практика. Рассмотрим аргументацию судов, доводы налогоплательщиков и решим, как правильно исчислять НДС при передаче рекламной продукции.



А.М. Рабинович

История вопроса

Согласно пункту 12 постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» (далее – Постановление Пленума ВАС РФ № 33), «не может рассматриваться в качестве операции, формирующей самостоятельный объект налогообложения (по налогу на добавленную стоимость. – Примеч. автора), распространение рекламных материалов, являющееся частью деятельности налогоплательщика по продвижению на рынке производимых и (или) реализуемых им товаров (работ, услуг) в целях увеличения объема продаж, если эти рекламные материалы не отвечают признакам товара, то есть имущества, предназначенного для реализации в собственном качестве.

Тринадцатый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 06.10.2015

№ 13АП-17612/15 высказал мнение, что передача образцов товара, бесплатно раздаваемых потенциальным покупателям, объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость не является независимо от величины расходов на приобретение (создание) этих образцов. Постановлением Арбитражного суда Северо-Западного округа от 29.01.2016 № Ф07-3927/15 данное постановление оставлено без изменений.

Аналогичным образом в постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 09.02.2016 № 09АП-59482/2015 указано, что «ключевое отличие рекламной продукции от товара заключается в том, что распространение рекламной продукции имеет только информационное значение и не имеет самоценного экономического смысла, оно лишь привлекает внимание к реализуемому товару, который является объектом рекламирования. Поскольку НДС облагается не любое



имущество, а лишь то, которое в целях налогообложения признается товаром, то есть имущество, предназначенное для продажи, при передаче рекламной продукции объект обложения НДС не возникает». Это постановление оставлено в силе постановлением Арбитражного суда Московского округа от 16.06.2016 № Ф05–7966/16.



Семнадцатый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 14.12.2016 № 17АП-16512/16 и Девятый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 12.12.2016 № 09АП-57970/16 (оставлено без изменения постановлением Арбитражного суда Московского округа от 29.03.2017 № Ф05–3154/17) продолжили эту тенденцию и единодушно отказали налоговым органам, которые настаивали, что передача рекламной продукции (стоимостью более 100 руб. за единицу) является безвозмездной реализацией, а значит, с нее должен быть начислен НДС. Поэтому можно говорить о складывающейся судебной практике.

Определимся в понятиях

При анализе всех перечисленных выше судебных решений можно сделать вывод, что с методологической точки зрения спор шел о том, как понимать в определении товара (которое дано в пункте 3 статьи 38 НК РФ и из которого исходил ВАС РФ в пункте 12 Постановления Пленума № 33) такой его признак, как предназначенность для реализации в собственном качестве. Что это: объективная потенциальная возможность быть

купленным за деньги или переданным безвозмездно в качестве имущества, представляющего для приобретающей или получающей стороны потребительскую или иную (например, в качестве средства расчетов) ценность, или переменный субъективный признак, зависящий от вида деятельности передающей стороны, ее намерений в отношении данного имущества, его функций в производственном процессе конкретного субъекта хозяйственной деятельности?

Налоговые органы отстаивали первый вариант, суды поддерживали налогоплательщиков, избравших в качестве основной линии защиты второй подход.

Ищем выгоду

Для налогоплательщиков выгодность рассматриваемых судебных решений далеко не очевидна. Ведь вопреки мнению Минфина России, изложенному в письмах от 23.10.2014 № 03–07–11/53626, от 19.12.2014 № 03–03–06/1/65952, от 23.12.2015 № 03–07–11/75489, надо будет доказывать право на вычет «входящего» НДС по рекламным материалам (за исключением случаев, когда изготовитель применяет УСН).

Что касается отнесения этого НДС на расходы, принимаемые для целей исчисления налога на прибыль, то ни в главе 21, ни в главе 25 НК РФ нет норм, позволяющих сделать это. Кроме того, есть вероятность, что налоговые органы предъявят требование учитывать необлагаемые операции по передаче товаров в рекламных целях стоимостью более 100 руб. за единицу для целей раздельного учета НДС (письмо Минфина России от 04.04.2016 № 03–07–11/18785).

Вносить субъективность в налоговые понятия и термины – всегда плохо. Ведь это противоречит конституционному требованию однозначной определенности норм налогового законодательства.

Допустим, что открытки, блокноты и календари распространяет безвозмездно в качестве рекламной продукции не предприятие химической промышленности, а производящая их типография. Как решить в данном случае, товар это или нет? Типография всегда может доказать, что, например, 1/100 своей продукции она заведомо не планирует реализовывать, а, говоря словами Постановления Пленума ВАС

С методологической точки зрения спор шел о том, как понимать в определении товара такой его признак, как предназначенность для реализации в собственном качестве.

РФ № 33, направляет для продвижения на рынке производимых и реализуемых ею товаров в целях увеличения объема продаж.

А теперь проанализируем системные последствия изложенной позиции с точки зрения Налогового кодекса РФ и пункта 12 Постановления Пленума ВАС РФ № 33.

Во-первых, пункт 3 статьи 38 НК РФ содержит два условия признания имущества товаром: его фактическая реализация или предназначенность для нее. Первое из этих условий означает, что даже если имущество не было изначально предназначено для реализации, в момент реализации оно все равно становится товаром. Таковым его делает сам факт реализации, то есть передачи права собственности на него (которая, согласно пункту 1 статьи 39 НК РФ, бывает как возмездной, так и безвозмездной).

Пункт 12 Постановления Пленума ВАС РФ № 33 вносит важное уточнение: данное имущество должно быть предназначено для реализации в собственном качестве. В переводе на общэкономический язык это означает, что у имущества есть потребительская в широком смысле ценность. Открытки, календари, блокноты (а также упоминаемые в других судебных актах футболки, термокружки, флешки, часы) в отличие от рекламных каталогов, брошюр и листовок такую ценность имеют.

Во-вторых, в пункте 12 Постановления Пленума ВАС РФ № 33 прямо указывается, что в случае передачи товаров (работ, услуг) в рекламных целях такие операции подлежат налогообложению на основании подпункта 25 пункта 3 статьи 149 НК РФ, если расходы на приобретение (создание) единицы товаров (работ, услуг) превышают 100 руб. Нужно отметить, что эта формулировка была направлена против нередких попыток признать распространение рекламных материалов не безвозмездной реализацией, а передачей товаров для собственных нужд, которая не является объектом налогообложения в силу подпункта 2 пункта 1 статьи 146 НК РФ, поскольку стоимость рекламных товаров учитывается в расходах для целей исчисления налога на прибыль (постановления ФАС Московского округа от 19–20.04.2007 № КА-А40/2910–07, от 22.01.2013 № А40–58067/12–116–128,

от 22.11.2013 № А40–9139/13 и др., ФАС Поволжского округа от 29.03.2007 № А55–10820/06, ФАС Северо-Западного округа от 02.02.2006 № А26–5845/2005–216, от 15.09.2004 № А05–2972/04–19, ФАС Северо-Кавказского округа от 21.09.2011 № А20–2704/2010). И в основном как раз эти суды стараются усмотреть в позиции Пленума ВАС РФ поддержку своей прежней позиции и не замечать в ней того, что ее ослабляет.

Однако нет никаких оснований полагать, что Пленум ВАС РФ, говоря о необходимости облагать НДС распространение рекламных материалов стоимостью более 100 руб. за единицу, имел в виду только случаи, когда передавать в рекламных целях имущество будут его непосредственные производители: открытки и календари – полиграфические предприятия, авторучки и ластики – производители канцелярских принадлежностей, термокружки – производители посуды, футболки – фабрики одежды, часы – часовые заводы и т.д. Нельзя из доводов ВАС РФ сделать вывод и о том, что если такое же имущество с нанесенными на него своими логотипами будет передавать в рекламных целях предприятие химической промышленности или супермаркет, то такая передача уже не подпадет под регулирование, установленное подпунктом 25 пункта 3 статьи 149 НК РФ, то есть не облагается НДС независимо от стоимости носителя рекламной информации.

Напомним, что освободить от налогообложения НДС можно только то, что им облагается. В этом смысле все операции, перечисленные в статье 149 НК РФ, в том числе передача товаров в рекламных целях, являются объектом налогообложения (письмо ФНС России от 08.02.2007 № ММ-6–03/90@).

Тем более что налогоплательщик, передавая рекламные товары стоимостью менее 100 руб. за единицу, может отказаться от освобождения (п. 5 ст. 149 НК РФ). Тогда независимо от стоимости безвозмездно передаваемых в рекламных целях товаров их передача должна облагаться НДС.

Названные аргументы убедительно, по мнению автора, доказывают, что в пункте 12 Постановления Пленума ВАС РФ № 33 предназначенность для реализации понимается именно как объективное наличие у имущества

Освободить от налогообложения НДС можно только то, что им облагается.



Основные средства являются имуществом, изначально не предназначенным для реализации.

потребительской ценности, делающей его потенциально реализуемым в любой момент, а не как субъективные планы организации в отношении того или иного имущества, обусловленные ее отраслевой принадлежностью.

Соответственно формулировка пункта 12 распространяется исключительно на ситуацию, когда рекламные материалы в своем собственном качестве объективно ни для кого не обладают никакой потребительской ценностью, кто бы их не распространял. Примером этого являются рекламные каталоги, брошюры, листовки, образцы напольных покрытий, обоев, паркетной доски и другие не имеющие практического применения или эстетической ценности предметы, которые никто не купит за деньги.

Ярким примером несогласованности предлагаемого судами толкования понятия «товар» с другими нормами Налогового кодекса РФ являются основные средства. Собственное определение основных средств в главе 21 НК РФ отсутствует. Поэтому в силу пункта 1 статьи 11 НК РФ оно должно применяться в ней в том значении, которое придается ему в бухгалтерском учете. А там одним из равноправных квалифицирующих признаков основных средств является тот факт, что организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта (подп. «в» п. 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»).

По этой причине, если руководствоваться логикой рассматриваемых судебных актов, основные средства даже в случае их продажи после использования организацией не могут считаться для целей главы 21 НК РФ товаром. Если принять такое следствие рассматриваемой точки зрения, то получим следующие противоречия.

1. В главе 21 НК РФ не один раз встречается формулировка о вычете, восстановлении или раздельном учете НДС «по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам» (п. 8 ст. 145, п. 8 ст. 145.1, п. 8 ст. 162.1, п. 13 ст. 167, подп. 1–5 п. 2 ст. 170, подп. 2 п. 3, п. 4 ст. 170, подп. 6 ст. 171.1, п. 8 ст. 172, п. 3 ст. 174.1, п. 6 ст. 174.2 НК РФ). Из нее можно сделать вывод, что основные средства являются товарами.

Однако по логике судов основные средства не отвечают определению товара, приведенному в пункте 3 статьи 38

НК РФ, так как изначально не предназначены для реализации. Следовательно, указанная выше формулировка, используемая в главе 21 НК РФ, как минимум не правомерна.

2. Согласно пункту 1 статьи 145 НК РФ, освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС предоставляется, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превысила в совокупности 2 млн руб.

Основные средства являются имуществом, изначально не предназначенным для реализации. Тем не менее сплошь и рядом возникают ситуации, когда налогоплательщики их продают (после использования в производственных или управленческих целях).

Если исключить основные средства из круга товаров как имущество, изначально не предназначенное для реализации, то:

- доход от продажи основных средств не должен учитываться при решении вопроса о том, превышен ли налогоплательщиком двухмиллионный барьер выручки от реализации товаров, а также при решении вопроса о сохранении или утрате права на применение отдельных налоговых режимов или преференций;
- теряет опору общепринятый в арбитражной практике вывод о том, что вычет НДС по основным средствам применяется при принятии их к учету на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», основанный на норме абзаца 2 пункта 1 статьи 172 НК РФ о порядке вычета НДС по товарам (постановление АС Московского округа от 09.09.2015 № А40-158139/14, определения Верховного суда РФ от 09.12.2016 № 305-КГ16-16511, от 21.09.2015 № 309-КГ15-11146 и многие другие).

Возвращаясь к распространению рекламной продукции, отметим, что до того, как будет выявлена позиция Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ, налогоплательщикам лучше облагать НДС передачу рекламных материалов стоимостью более 100 руб., имеющих потребительскую ценность. Это позволит без проблем принимать НДС по ним к вычету и не задумываться в этой части о раздельном учете.



И.В. Козлачкова, консультант по налогам и сборам

Республика Крым: оцениваем налоговые возможности

Многие знают, что начиная с 1 января 2015 года территория Республики Крым и города федерального значения Севастополя на 25 лет объявлена свободной экономической зоной, и по некоторым налогам это регион является льготным. Стоит ли московским компаниям задуматься о расширении бизнеса?

Свободная экономическая зона

Прежде всего, разберемся, могут ли московские компании стать участниками свободной экономической зоны (СЭЗ) в Крыму. Согласно части 1 статьи 13 Федерального закона от 29.11.2014 № 377-ФЗ «О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя», лицо, намеревающееся получить статус участника свободной экономической

подразделений. Единственный вариант – зарегистрировать новое юридическое лицо.

При этом московская компания, оценивая перспективы создания на территории Крымского федерального округа нового юридического лица, должна помнить, что, согласно статье 20 НК РФ, взаимозависимыми признаются, в частности, организации, если одна из них непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%. А в соответствии с подпунктом 5 пункта 2 и пунктом 3 статьи 105.14 НК РФ сделки между взаимозависимыми лицами будут признаваться контролируруемыми, если хотя бы одна из сторон сделки является участником свободной экономической зоны, и сумма доходов по сделкам между указанными лицами за соответствующий календарный год превышает 60 млн рублей.

Каковы преимущества участия в свободной экономической зоне, и стоят ли они того, чтобы идти на существенные инвестиции (во-первых, собственно на создание компании, а, во-вторых, на инвестиционный проект)?

Налог на прибыль организаций

Подпункт 1.7 пункта 1 статьи 284 НК РФ устанавливает следующие правила налогообложения прибыли для участников свободной экономической зоны в Крыму:

1) налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, от деятельности, осуществляемой в соответствии с договором об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, составляет 0%.

Справка

Чтобы получить статус участника свободной экономической зоны, нужно осуществлять инвестиционный проект. Согласно пункту 4 части 3 статьи 13 Закона № 377-ФЗ, объем капитальных вложений в первые три года с даты заключения договора об условиях деятельности в свободной экономической зоне должен быть:

- а) не менее 3 млн руб. для лиц, являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства;
- б) не менее 30 млн руб. для иных лиц.

зоны, должно быть зарегистрировано на территории Республики Крым или территории города федерального значения Севастополя, состоять на налоговом учете в налоговом органе, а также иметь инвестиционную декларацию. А из пунктов 1 и 2 части 2 статьи 13 этого закона следует, что таким лицом может быть юридическое лицо или индивидуальный предприниматель.

В свою очередь, часть 3 статьи 55 ГК РФ указывает, что представительства и филиалы не являются юридическими лицами. Таким образом, московские компании не могут воспользоваться преимуществами, которые дает статус участника свободной экономической зоны в Крыму, через создание обособленных



Эта ставка применяется в течение 10 последовательных налоговых периодов, начиная с налогового периода, в котором в соответствии с данными налогового учета была впервые получена прибыль от реализации товаров (работ, услуг), произведенных в рамках договора об осуществлении деятельности в СЭЗ;

- 2) налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой в соответствии с договором об осуществлении деятельности в СЭЗ, законами Республики Крым и города федерального значения Севастополя может устанавливаться в пониженном размере. При этом налоговая ставка не может превышать 13,5% (12,5% в 2017–2020 годах).

Согласно Закону Республики Крым от 29.12.2014 № 61-ЗРК/2014 и Закону г. Севастополя от 03.02.2015 № 110-ЗС, налоговая ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в бюджет Республики Крым или в бюджет города Севастополя, от деятельности, осуществляемой в соответствии с договором об осуществлении деятельности в СЭЗ, устанавливается с момента внесения в единый реестр участников СЭЗ в следующих размерах:

- 2% – в течение 3-х лет;
- 6% – с 4-го по 8-й годы;
- 13,5% – с 9-го года.

Обязательным условием для использования указанных пониженных ставок

налога на прибыль является ведение налогоплательщиком раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой в соответствии с договором об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении иной деятельности (п. 1.7 ст. 284 НК РФ, письма Минфина России от 22.07.2016 № 03-03-06/42957 и от 03.06.2016 № 03-03-06/1/32050).

Еще одним бонусом для плательщиков налога на прибыль, осуществляющих свою деятельность в свободной экономической зоне, является возможность применять в отношении основных средств повышенный амортизационный коэффициент, но не выше 2 (подп. 3 п. 1 ст. 259.3 НК РФ).

Налог на добавленную стоимость

Участники свободной экономической зоны в Крыму могут воспользоваться таможенной процедурой свободной таможенной зоны. В ее пределах любые товары, предназначенные для использования участниками СЭЗ в целях осуществления предпринимательской деятельности в соответствии с договором об условиях деятельности в СЭЗ, могут использоваться и размещаться на территории СЭЗ без уплаты налогов и таможенных пошлин. Также не будут применяться меры нетарифного или неограниченного регулирования отдельных видов продукции, как принято в странах Таможенного союза (гл. 5 Закона № 377-ФЗ).

Бонусом для плательщиков налога на прибыль, осуществляющим свою деятельность в свободной экономической зоне, является возможность применять в отношении основных средств повышенный амортизационный коэффициент, но не выше 2.

Налог на имущество организаций

Участники свободной экономической зоны освобождаются от налогообложения в отношении находящегося на их балансе имущества (как собственного, так переданного органами местного самоуправления на баланс). Такое имущество должно приобретаться или создаваться с целью осуществления определенной деятельности на территории СЭЗ в рамках договора об условиях деятельности в СЭЗ. Находиться имущество должно также на территории свободной экономической зоны. Участники СЭЗ освобождаются от налогообложения на 10 лет, начиная с последующего месяца после постановки имущества на учет (баланс) (п. 26 ст. 381 НК РФ, Закон Республики Крым от 19.11.2014 № 7-ЗРК/2014 «О налоге на имущество организаций»).

Страховые взносы

Общие размеры страховых взносов для участников свободной экономической зоны снижены: страховые взносы оплачиваются в размере 7,6% в течение 10 лет со дня получения статуса участника СЭЗ. Такая льгота распространяется на резидентов, которыми статус участника СЭЗ был получен не позднее 3 лет от даты образования СЭЗ на территории Республики Крым (ст. 427 НК РФ).

Земельный налог

Участники свободной экономической зоны освобождаются от уплаты земельного налога в отношении земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях осуществления условий договора на территории СЭЗ. Срок действия этих льгот – 3 года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок (п. 12 ст. 395 НК РФ).

Кстати, земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности и необходимые для реализации участником СЭЗ договора об условиях деятельности в СЭЗ, предоставляются участнику СЭЗ в аренду без торгов на срок, необходимый для реализации договора об условиях деятельности в СЭЗ, если меньший срок не заявлен участником СЭЗ (ч. 11 ст. 17 Закона № 377-ФЗ).

Кстати

И Республика Крым и город Севастополь ввели на своих территориях упрощенную систему налогообложения (подробнее см. ниже). Однако, несмотря на предоставленное этим территориям право (п. 3 ст. 346.20 НК РФ) установить для всех или для некоторых категорий налогоплательщиков уменьшенные налоговые ставки, отдельных льгот для участников СЭЗ, применяющих этот спецрежим, нет. Ставки понижены и одинаковы для всех плательщиков единого налога.

Государственные субсидии

Предусмотрено предоставление субсидий на возмещение затрат участников СЭЗ: сборы, налоги, таможенные пошлины для товаров, которые ввозятся для строительства, оборудования, технического оснащения объектов, необходимых резидентам зоны для реализации заявленных планов и проектов (п. 3 ч. 1 ст. 15 Закона № 377-ФЗ).

Если не становиться участником свободной экономической зоны

Статья 12 Закона № 377-ФЗ устанавливает, что в свободной экономической зоне могут осуществлять деятельность как ее участники, так и иные лица, не являющиеся участниками свободной экономической зоны. Этим правом могут воспользоваться организации, которые не желают брать на себя бремя обязанностей участника СЭЗ, а также компании, которые хотят открыть в Крыму обособленные подразделения.

Такие организации должны руководствоваться общими правилами, установленными Налоговым кодексом РФ, Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и российскими положениями о бухгалтерском учете. Перечислим некоторые региональные особенности.

В свободной экономической зоне могут осуществлять деятельность как ее участники, так и иные лица, не являющиеся участниками свободной экономической зоны.

Справка

Участник СЭЗ теряет право на применение налоговых и таможенных льгот только со дня внесения в Единый реестр участников СЭЗ записи о его исключении (ч. 26 ст. 13 Закона № 377-ФЗ). При этом законом не предусмотрено начисление штрафов, доначислений налогов или иных мер наказания. В принудительном порядке исключить участника СЭЗ из реестра могут только по решению суда на основании факта занижения объема капитальных вложений по сравнению с графиком или ведения в СЭЗ деятельности, не предусмотренной договором (статьи 13 и 14 Закона № 377-ФЗ).



Организации, имеющие филиалы, применять упрощенную систему налогообложения не вправе.

Налог на прибыль организаций

Как следует из пункта 1 статьи 284 НК РФ, в 2017–2020 годах налог на прибыль зачисляется в федеральный бюджет по ставке 3%, а в бюджеты субъектов РФ – по ставке 17%. При этом ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами этих субъектов может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков, но не может быть ниже 12,5%.

Поскольку законов Республики Крым и города Севастополя об установлении ставок налога на прибыль для налогоплательщиков, не являющихся участниками СЭЗ, нет, в бюджеты этих субъектов в 2017–2020 годах нужно перечислять налог по ставке 17%.

Транспортный налог

Уплата транспортного налога производится в бюджет по месту нахождения транспортных средств. Согласно подпункту 1 пункта 5 статьи 83 НК РФ, местом нахождения транспортных средств является место их государственной регистрации.

На территории Республики Крым и города федерального значения Севастополя транспортный налог введен Законом Республики Крым от 19.11.2014 № 8-ЗРК/2014 и Законом г. Севастополя от 14.11.2014 № 75-ЗС соответственно. В частности, по легковым автомобилям с мощностью двигателя от 150 до 200 лошадиных сил включительно ставка налога в Крыму составляет 15 руб., а в Севастополе – 25 руб. Для сравнения: в Москве ставка по автомобилям с мощностью двигателя 150–175 л.с. составляет 45 руб., а по автомобилям с мощностью двигателя 175–200 л.с. – 50 руб. (Закон г. Москвы от 09.07.2008 № 33).

Налог на имущество организаций

Согласно статье 384 НК РФ, организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со статьями 374 НК РФ,

находящегося на отдельном балансе каждого из них. Если обособленные подразделения не имеют отдельного баланса, налог на имущество платит юридическое лицо (головная организация) (письмо Минфина России от 20.01.2012 № 03-01-11/1-19).

Как сказано в статье 385 НК РФ, организация, учитывающая на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества.

Законом Республики Крым от 19.11.2014 № 7-ЗРК/2014 установлена налоговая ставка в размере 1%, а для организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, сельскохозяйственных производственных кооперативов, крестьянских (фермерских) хозяйств – 0,5%. В Севастополе общая ставка налога выше – 1,9% в 2017 году и 2,2% в 2018-м (Закон г. Севастополя от 26.11.2014 № 80-ЗС).

Упрощенная система налогообложения

Согласно Закону Республики Крым от 26.10.2016 № 293-ЗРК/2016, в 2017–2021 годах применяются следующие ставки единого налога:

- 4% – если объектом налогообложения являются доходы;
- 10% – если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Аналогичные ставки на этот период установлены и в Севастополе (Закон г. Севастополя от 03.11.2016 № 287-ЗС).

Обратите внимание, что организации, имеющие филиалы, применять упрощенную систему налогообложения не вправе (подп. 1 п. 3 ст. 346.12 НК РФ). До 1 января 2016 не могли применять «упрощенку» и организации, имеющие представительства. Однако для последних это ограничение снято Федеральным законом от 06.04.2015 № 84-ФЗ. Согласно статье 55 ГК РФ, представительства являются обособленные подразделения юридического лица, расположенные вне места его нахождения, которые представляют интересы юридического лица и осуществляет их защиту.

И.Б. Ланина, индивидуальный аудитор

Перенос ежегодного оплачиваемого отпуска

Для непрерывного производственного процесса в организации должны быть заранее оговорены даты отпусков. Для этого не позднее, чем за две недели до наступления календарного года, то есть к 15–17 декабря, должен быть составлен и утвержден руководителем организации график отпусков на следующий календарный год. Однако в течение года как у работника, так и у работодателя могут возникнуть новые обстоятельства, которые потребуют переноса отпуска работника на другое время. Рассмотрим, как это сделать.



И.Б. Ланина

Перенос отпуска по соглашению сторон

По соглашению между работником и работодателем отпуск переносится на другой срок в двух случаях:

- если работнику своевременно не была произведена оплата за время этого отпуска (ст. 136 ТК РФ предусматривает, что оплата отпуска производится не позднее, чем за три дня до его начала);
- если работник был предупрежден о времени начала отпуска позднее, чем за две недели до его начала.

Способом предупреждения работника о начале отпуска может быть издание приказа о предоставлении отпуска по форме Т-6 или составление специального документа – извещения или уведомления и т.д.

В исключительных случаях, когда предоставление отпуска работнику в текущем рабочем году может неблагоприятно отразиться на нормальном ходе работы организации, допускается с согласия работника перенесение отпуска на следующий рабочий год. При этом отпуск должен быть использован не позднее 12 месяцев после окончания того рабочего года, за который он предоставляется.

По нормам статьи 124 ТК РФ нельзя переносить отпуск на другой год два года подряд.

Запрещается непредставление ежегодного оплачиваемого отпуска:

- работникам в возрасте до восемнадцати лет;
- работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

В отдельных случаях в связи с производственной необходимостью работник может быть отозван из отпуска (ст. 125 ТК РФ). Отзыв работника из отпуска допускается только с его согласия (рис. 1).

Неиспользованная в связи с этим часть отпуска должна быть предоставлена по выбору работника в удобное для него время в течение текущего рабочего года или присоединена к отпуску за следующий рабочий год.

Отзыв работника из отпуска оформляется соответствующим приказом по организации. В приказе, которым работник отозван из отпуска, должна быть запись о том, когда администрация предоставит ему неиспользованную часть отпуска (рис. 2).

В график отпусков обязательно вносятся соответствующие изменения (рис. 3).

Если работника в связи с производственной необходимостью на основании приказа отзывают из отпуска, отпускные пересчитываются. Заработная плата работнику будет начисляться уже с первого дня работы. Отпускные за дни нахождения работника в отпуске остаются у него, а другая часть отпускных с момента официального вызова из отпуска подлежит возврату, так как с этого момента в табель учета рабочего времени ставятся рабочие дни.

Возврат может быть произведен как в кассу предприятия, так и путем зачета в счет начисленной заработной платы с согласия работника.

Запрещено отзывать из отпуска:

- работников в возрасте до восемнадцати лет;

Если работника в связи с производственной необходимостью на основании приказа отзывают из отпуска, отпускные пересчитываются.

Рис. 1. Пример оформления уведомления (предложения) о необходимости отзыва из отпуска работника

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «ФРЕГАТ»

Коммерческому директору
Сидорову Н.С.

УВЕДОМЛЕНИЕ

14.09.2017

Уведомляем Вас, что в связи с временной нетрудоспособностью заместителя генерального директора Мамонова И.А., которому было поручено временно исполнять Ваши обязанности в период Вашего отпуска, и в связи с невозможностью поручения этой работы другим работникам, просим Вас дать согласие на отзыв из отпуска с 18.09.2017.

Генеральный директор

Никифоров В.В. Никифоров

Уведомление получено:

*На отзыв из отпуска согласен, оставляю часть отпуска
прошу предоставить в 2018 году.*

Коммерческий директор

Сидоров Н.С. Сидоров
14 сентября 2017 г.

Рис. 2. Образец приказа об отзыве из отпуска

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «ФРЕГАТ»

Приказ № 12/к г. Москва

4 сентября 2017 г.

ОБ ОТЗЫВЕ РАБОТНИКА ИЗ ОТПУСКА

В соответствии с возникшей необходимостью выполнения работы по трудовому договору в соответствии со статьей 125 ТК РФ и согласием работника приказываю:

Отозвать коммерческого директора Сидорова Н.С. из ежегодного оплачиваемого отпуска с 18.09.2017.

Неиспользованную в связи с отзывом часть отпуска предоставить в 2018 году.

Дату предусмотреть в графике отпусков на 2018 год.

Основание: уведомление об отзыве из отпуска от 14.09.2017, согласие работника от 14.09.2017.

Генеральный директор

Никифоров В.В. Никифоров

Рис. 3. Образец заполнения графика отпусков при отзыве работника из отпуска

Унифицированная форма № Т-7
Утверждена Постановлением Госкомстата России
от 05.01.2004 № 1

Форма по ОКУД
0301020

по ОКПО
52564479

ООО «Фрегат»
(наименование организации)

УТВЕРЖДАЮ
Мнение выборного профсоюзного органа
от « 20 » _____ 20 16 г. № _____ учтено
Руководитель
Ген. директор
В.В. Никифоров
(личная подпись)
В.В. Никифоров
(расшифровка подписи)

График отпусков
«16» декабря 20 16 г.

Структурное подразделение	Должность (специальность, профессия) по штатному расписанию	Фамилия, имя, отчество	Табельный номер	ОТПУСК			перенесение отпуска		Примечание
				количество календарных дней	дата запланированная	фактическая	основание (документ)	дата предполагаемого отпуска	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
									
	Коммерческий директор	Сидоров Н.С.		28	1 сентября	01.09.2017-17.09.2017	Приказ 12/к от 14.09.2017	С-но графика отпусков на 2018 г.	
	...								
	...								

Руководитель кадровой службы
Начальник отдела кадров
Евстигнеева
(личная подпись)
Н.К. Евстигнеева
(расшифровка подписи)

Продление или перенос отпуска на другой срок осуществляется работодателем с учетом пожеланий работника.

- беременных женщин;
- работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Перенос отпуска по причинам, возникшим у работника

Работник не может по собственному желанию прервать отпуск и выйти на работу раньше, поскольку досрочный выход из отпуска по желанию работника приведет к нарушению утвержденного графика и, следовательно, производственного процесса.

В соответствии со статьей 124 ТК РФ ежегодный оплачиваемый отпуск может быть продлен или перенесен на другой срок:

- в случаях временной нетрудоспособности работника;
- в случаях исполнения работником во время ежегодного оплачиваемого отпуска государственных обязанностей, если для этого законом предусмотрено освобождение от работы;
- в других случаях, предусмотренных законами, локальными нормативными актами организации.

Таким образом, если работник заболел во время отпуска, срок отпуска при этом у работника продлевается на количество дней его нетрудоспособности (болезни) или перенесен на другой срок, определяемый работодателем с учетом пожеланий работника. Но если во время своего отпуска работник ухаживал, например, за заболевшим ребенком, то

его отпуск не продлевается, так как этот случай не предусмотрен Трудовым кодексом РФ.

Обратите внимание: продление или перенос отпуска на другой срок осуществляется работодателем с учетом пожеланий работника. Таким образом, работодатель не имеет права самостоятельно установить условия продления отпуска.

Работник в сложившейся ситуации может пойти двумя путями.

Вариант 1. Работник переносит неиспользованную часть отпуска на другое время.

В этом случае работник выходит в установленный в приказе на предоставление отпуска срок на работу. Предъявив листок нетрудоспособности, он должен написать заявление о переносе неиспользованной части отпуска на другое время (рис. 4).

Бухгалтеру следует сделать перерасчет дней отпуска и начисленных отпускных, а также начислить работнику пособие по временной нетрудоспособности.

Кадровому работнику следует внести исправления в раздел VIII личной карточки формы Т-2.

Также лицо, ответственное за оформление табеля учета рабочего времени, вносит исправления в табель: код «ОТ» (или цифровой – 09) заменяется на код «Б» (или цифровой – 19).

В организации может быть издан приказ о переносе неиспользованной части отпуска. Наличие такого

Рис. 4. Образец заявления о переносе отпуска в связи с нетрудоспособностью

Генеральному директору
ООО «Фрегат»
Никифорову В.В.
от менеджера
Кириллова И.П.

ЗАЯВЛЕНИЕ

Прошу перенести часть ежегодного оплачиваемого отпуска в количестве 10 дней, не использованную мной по причине моей болезни, на следующий год.
Листок нетрудоспособности прилагается.

Кириллов И.П. *Кириллов*
11 сентября 2017 г.

Рис. 5. Образец приказа о переносе отпуска

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «ФРЕГАТ»

Приказ № 14/к
г. Москва

11 сентября 2017 г.

О ПЕРЕНОСЕ ОТПУСКА

В соответствии со статьей 124 ТК РФ в связи с временной нетрудоспособностью работника и на основании его письменного заявления

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Внести изменения в приказ от 24.08.2017 г. № 13/к о предоставлении отпуска Кириллову И.П. в части, касающейся количества календарных дней предоставленного отпуска, и предоставить ему отпуск в количестве 18 календарных дней.
2. Перенести неиспользованную часть отпуска по причине нетрудоспособности (10 календарных дней) на следующий календарный год. Дату перенесенной части отпуска предусмотреть при составлении графика отпусков на 2018 год.

Основание: 1. Листок нетрудоспособности
2. Заявление Кириллова И.П.

Генеральный директор
Ознакомлен

Никифоров В.В. Никифоров
Кириллов И.П. Кириллов
11.09.2017

приказа не является обязательным, но зачастую помогает в работе бухгалтера (рис. 5).

Вариант 2. Работник продлевает отпуск на то количество календарных дней, на которые ему предоставлен листок нетрудоспособности.

Работнику следует предупредить работодателя о сложившейся ситуации. Иначе его отсутствие на работе может быть квалифицировано как прогул. Если работник находится вне места нахождения организации, то это можно сделать по телефону или переслать листок нетрудоспособности по факсу. Оригинал следует предоставить после выхода на работу.

Все исправления и перерасчеты будут сделаны только после получения оригинала листка нетрудоспособности.

В дополнение к ранее изданному приказу о предоставлении отпуска выпускается соответствующий приказ. Наличие такого приказа также не является обязательным, но также помогает в работе бухгалтеру (рис. 6).

Обратите внимание: приказ о продлении отпуска оформляется после

Случай из практики

Сотрудник продолжительное время «находится на больничном», а по графику отпусков подходит его отпуск. Как поступить в этой ситуации?

Если на дату начала ежегодного отпуска, предусмотренного графиком отпусков, приходится период нетрудоспособности работника, допустимо отклонение от графика. В этом случае отпуск может быть перенесен на дату закрытия больничного листа или на другое время, удобное как работнику, так и работодателю. Если организация график отпусков оформляет по форме Т-7 (утв. постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1), то в нем необходимо заполнить графы 7, 8 и 9. В графу 8 вносятся реквизиты документа, который является основанием для перенесения отпуска – листок нетрудоспособности и приказ о переносе отпуска. Например, можно сделать такую запись: Листок нетрудоспособности (открыт 01.06.2017, на 03.07.2017 не закрыт), приказ № 17 от 30.06.2017 о переносе отпуска.

В графе 9 указывается дата, на которую предполагается перенести начало отпуска. Графа 7 будет заполнена в тот момент, когда работник и работодатель окончательно определятся с отпуском. В ней будет указана фактическая дата начала отпуска.

предоставления работником оригинала листка нетрудоспособности. И хотя оформление приказа на основании копии листка нетрудоспособности не запрещено, тем не менее это не желательно. ☺

Рис. 6. Образец приказа о продлении отпуска

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «ФРЕГАТ»

Приказ № 14/к г. Москва

11 сентября 2017 г.

О ПРОДЛЕНИИ ЕЖЕГОДНОГО ОПЛАЧИВАЕМОГО ОТПУСКА

В соответствии со статьей 124 ТК РФ в связи с временной нетрудоспособностью работника

ПРИКАЗЫВАЮ:

Продлить ежегодный оплачиваемый отпуск Кириллову И.П. на 10 календарных дней с 11 сентября по 20 сентября 2017 г.

Основание: Листок нетрудоспособности

Генеральный директор

Никифоров В.В. Никифоров

Ознакомлен

Кириллов И.П. Кириллов

11.09.2017

Н.Е. Вахромова, эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Списание испорченных товаров

Организация применяет общую систему налогообложения. В результате протекания крыши склада товар потерял товарный вид. Виновных в протечке кровли лиц не установлено. Каков порядок списания испорченных товаров в бухгалтерском и налоговом учете? Необходимо ли восстанавливать НДС, ранее правомерно принятый к вычету по данным товарам?

Бухгалтерский учет

Для отражения в бухгалтерском учете операций с материально-производственными запасами (МПЗ) организации следует руководствоваться:

- ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (далее – ПБУ 5/01);
- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н (далее – Методические указания);
- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности

организаций и Инструкцией по его применению (утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, далее – План счетов).

Товары являются частью МПЗ (п. 2 ПБУ 5/01, п. 2 Методических указаний). Согласно пунктам 5, 12 ПБУ 5/01, товары принимаются к учету по фактической себестоимости, которая не подлежит изменению после их принятия к учету.

Выбытие МПЗ имеет место, в частности, в результате их порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий (п. 124 Методических указаний). Пунктом 22 Методических указаний установлено, что при выявлении

Товары принимаются к учету по фактической себестоимости, которая не подлежит изменению после их принятия к учету.

фактов порчи имущества, а также в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями, в обязательном порядке проводится инвентаризация (см. также письмо Минфина России от 25.12.2015 № 07-01-12/76134).

Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов определен в Методических указаниях, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49 (далее – Указания по инвентаризации).

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, в состав которой включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, представители службы внутреннего аудита организации, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.) (пункты 2.2, 2.3 Указаний по инвентаризации).

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация (ч. 4 ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», далее – Закон № 402-ФЗ). Поэтому списание испорченных товаров должно производиться в том отчетном периоде, в котором проходила инвентаризация.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации в первую очередь руководителем организации должен быть издан приказ о проведении внеплановой инвентаризации (ч. 3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ, п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н), п. 1.5 Указаний по инвентаризации).

С учетом положений части 4 статьи 9 Закона № 402-ФЗ для оформления приказа может быть использована форма № ИНВ-22 (утв. постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88).

В приказе должно быть указано, какое имущество подлежит инвентаризации (например, материально-производственные запасы, находящиеся на складе № 1). В качестве причины проведения инвентаризации можно указать «Выявление порчи имущества, вызванной протечкой кровли».



При проведении инвентаризации комиссия должна (п. 125 Методических указаний):

- осмотреть МПЗ;
- установить причину непригодности к использованию МПЗ (например, протечку кровли);
- выявить виновных лиц или установить их отсутствие;
- определить возможность использования МПЗ на другие цели или возможность их продажи;
- оформить документацию по результатам инвентаризации, в том числе акт на списание МПЗ;
- предоставить документацию на утверждение руководителю организации;
- провести совместно с экономическими службами (специалистами) организации оценку рыночной стоимости МПЗ при понижении их физических свойств и определить стоимость отходов (утиля, лома и т.п.);
- осуществить контроль за утилизацией непригодных к дальнейшему использованию МПЗ.

Первичными документами, являющимися основанием для отражения операции по выбытию товаров в результате порчи, могут быть (части 1, 2, 4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ):

- документы по учету результатов инвентаризации (могут быть приняты за основу формы, предусмотренные постановлениями Госкомстата России от 18.08.1998 № 88 и от 27.03.2000 № 26, такие как: инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3); сличительная ведомость (форма № ИНВ-19); ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ-26));
- заключение о факте порчи запасов, полученное от соответствующих служб организации (отдела технического

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Стоимость МПЗ, которые выбывают в результате порчи, списываются с учета по фактической себестоимости.

контроля, другой аналогичной службы) или специализированных организаций (п. 31 Методических указаний). Таким документом может являться «Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей» (можно взять за основу форму ТОРГ-15, утвержденную постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132);

- акт на списание товаров (п. 126 Методических указаний), например, по форме ТОРГ-16. В рассматриваемой ситуации в акте на списание товаров в качестве причины списания может быть указана «Порча товаров вследствие протечки кровли на складе».

Стоимость МПЗ, которые выбывают в результате порчи, списываются с учета по фактической себестоимости. Стоимость выбывающих ценностей списывается с кредита счета 41 «Товары» (счета 10 «Материалы») в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» до появления у организации оснований, позволяющих покрыть недостачу за счет соответствующих источников (подп. «б» п. 29, пункты 127, 128 Методических указаний).

Из пункта 30 Методических указаний следует, что суммы, учтенные на счете 94, в зависимости от источников возмещения в дальнейшем списываются:

- в пределах норм естественной убыли — на счета учета затрат или (и) на расходы на продажу (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и др., 44 «Расходы на продажу»);
- за счет виновных лиц;
- на финансовые результаты организации (счет 91, субсчет «Прочие расходы») в случае, если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них.

Потерявшие первоначальный вид и свойства МПЗ, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), одновременно приносятся организацией по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи (подп. «б» п. 29 Методических указаний).

С учетом изложенного полагаем, что операции по списанию товаров (материалов) в рассматриваемой ситуации могут сопровождаться следующими записями в учете:

Дебет 94 Кредит 41 (10)

- отражено списание фактической себестоимости испорченных товаров (материалов);
Дебет 10 (41) Кредит 94
- оприходованы по рыночной стоимости (с учетом физического состояния) МПЗ, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой);
Дебет 91 Кредит 94
- отражено списание потерь от порчи товаров (материалов), непригодных к использованию, за счет финансового результата организации.

НДС

Для начала отметим, что пунктом 3 статьи 170 НК РФ установлен закрытый перечень ситуаций, при наступлении которых суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету, подлежат восстановлению. Списание товаров в связи с невозможностью их использования в результате порчи к числу случаев, перечисленных в пункте 3 статьи 170 НК РФ, не относятся. Следовательно, у организации отсутствует обязанность по восстановлению ранее предъявленных к вычету сумм НДС по таким товарам.

При этом официальная позиция уполномоченных органов состоит в том, что суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету по товарам, которые в дальнейшем утилизируются (списываются), подлежат восстановлению. Обоснованием позиции является тот факт, что выбытие товаров по причинам, не связанным с реализацией или безвозмездной передачей, объектом обложения НДС не является (письма Минфина России от 21.01.2016 № 03-03-06/1/1997, от 19.03.2015 № 03-07-11/15015, от 05.07.2011 № 03-03-06/1/397, от 04.07.2011 № 03-03-06/1/387, от 07.06.2011 № 03-03-06/1/332, от 24.04.2008 № 03-07-11/161, ФНС России от 20.11.2007 № ШТ-6-03/899@).

Судебные органы в своих решениях указывают, что закрытый перечень, установленный пунктом 3 статьи 170 НК РФ, не предусматривает необходимости восстановления НДС, ранее принятого к вычету, в случаях хищения товара или его недостачи, обнаруженной в процессе инвентаризации, списания брака, списания в случае порчи товара.

Так, в решении ВАС РФ от 19.05.2011 № ВАС-3943/11 рассматривался вопрос о правомерности позиции финансового ведомства, изложенной в письме

Минфина России от 07.03.2007 № 03–07–15/29, о необходимости восстановления НДС, ранее правомерно принятого к вычету, в случае списания товаров с истекшими сроками годности. Суд указал, что списание товаров с истекшими сроками годности к числу случаев, перечисленных в пункте 3 статьи 170 НК РФ, не относится. Согласно статье 23 НК РФ, на налогоплательщике лежит обязанность уплачивать законно установленные налоги. Следовательно, обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятой к зачету суммы НДС должна быть предусмотрена законом.

Таким образом, оспариваемый пункт 4 письма Минфина России судом был признан не соответствующим Налоговому кодексу РФ, так как содержал положение, возлагающее на налогоплательщиков обязанность по восстановлению в бюджет ранее принятых к вычету сумм НДС, не предусмотренную этим нормативным правовым актом.

Аналогичная позиция изложена в решении ВАС РФ от 23.10.2006 № 10652/06, определении ВАС РФ от 21.06.2007 № 7016/07, постановлениях ФАС Поволжского округа от 09.11.2012 № Ф06–8238/12, от 17.04.2009 № А55–11139/2008, от 25.04.2008 № А57–10434/06, ФАС Московского округа от 16.11.2010 № КА–А40/13770–10, от 07.03.2008 № КА–А41/1528–08, от 16.01.2008 № КА–А41/14082–07, ФАС Западно-Сибирского округа от 01.10.2010 № А27–1420/2010, ФАС Центрального округа от 22.05.2008 № А48–3539/07–14.

В отношении восстановления сумм НДС, ранее правомерно принятого к вычету, по товарам в случае их дальнейшего выбытия в результате порчи и стихийных бедствий смотрите: постановления ФАС Московского округа от 15.07.2014 № Ф05–7043/14, ФАС Поволжского округа от 09.11.2012 № Ф06–8238/12, ФАС Северо-Кавказского округа от 18.11.2011 № Ф08–7089/11, ФАС Уральского округа от 22.01.2009 № Ф09–10369/08–С2.

Обращаем внимание, что в последнее время позиция уполномоченных органов начала меняться. Так, в письме Минфина России от 23.08.2013 № 03–07–11/34617 указано: если уничтожение недоброкачественной продукции связано с необходимостью обеспечения безопасности производства и реализации доброкачественной продукции, суммы НДС, ранее принятые к вычету по уничтоженной продукции, восстанавливать не следует.

В письмах ФНС России от 17.06.2015 № ГД–4–3/10451@, от 21.05.2015 № ГД–4–3/8627@ также сказано, что суммы НДС, ранее правомерно принятые к вычету, при выбытии имущества в результате пожара, аварии восстановлению не подлежат, так как эти случаи в пункте 3 статьи 170 НК РФ не поименованы.

Приходя к данному выводу, налоговое ведомство ссылается на решение ВАС РФ от 23.10.2006 № 10652/06, в котором говорилось о недостатке товара, обнаруженной в процессе инвентаризации имущества (не о пожаре), а также на письмо Минфина России от 07.11.2013 № 03–01–13/01/47571, направленное в нижестоящие налоговые органы для сведения и использования в работе письмом ФНС России от 26.11.2013 № ГД–4–3/21097@. В нем говорится, что в случае, когда письменные разъяснения Минфина России (рекомендации, разъяснения ФНС России) по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах не согласуются с решениями, постановлениями, информационными письмами ВАС РФ, а также решениями, постановлениями, письмами ВС РФ, налоговые органы, начиная со дня размещения в полном объеме указанных актов и писем судов на их официальных сайтах в сети Интернет либо со дня их официального опубликования в установленном порядке, при реализации своих полномочий руководствуются указанными актами и письмами судов.

Также считаем нелишним привести разъяснения, данные в пункте 10 постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость». В нем отмечено, что при определении налоговых последствий выбытия (списания) имущества в результате наступления событий, не зависящих от воли налогоплательщика (утрата имущества по причине порчи, боя, хищения, стихийного бедствия и тому подобных событий), необходимо иметь в виду, что, исходя из содержания пункта 1 статьи 146 НК РФ, такое выбытие не является операцией, учитываемой при формировании объекта налогообложения.

Однако налогоплательщик обязан зафиксировать факт выбытия и то обстоятельство, что имущество выбыло именно по указанным основаниям, без передачи его третьим лицам, поскольку

Списание товаров с истекшими сроками годности к числу случаев, перечисленных в пункте 3 статьи 170 НК РФ, не относится.

Налогоплательщик обязан доказать наличие тех фактов своей хозяйственной деятельности, которые влияют на формирование финансового результата, служащего основанием для определения объема налоговой обязанности.

в силу пункта 1 статьи 54 НК РФ он обязан доказать наличие тех фактов своей хозяйственной деятельности, которые влияют на формирование финансового результата, служащего основанием для определения объема налоговой обязанности.

Таким образом, учитывая позицию судов, в том числе и ВАС РФ, а также в ряде случаев изменившуюся позицию контролирующих органов, считаем, что в рассматриваемой ситуации НДС, ранее правомерно принятый к вычету по товарам, списанным в результате порчи от затопления, восстанавливать не требуется.

Налог на прибыль

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

Так, согласно подпункту 2 пункта 7 статьи 254 НК РФ, к материальным расходам для целей налогообложения приравниваются потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ.

Понятие естественной убыли дано в Методических рекомендациях по разработке норм естественной убыли (утв. приказом Минэкономразвития России от 31.03.2003 № 95, далее – Методические рекомендации). Под естественной убылью товарно-материальных ценностей понимается потеря (уменьшение массы товара при сохранении его качества в пределах требований (норм), устанавливаемых нормативными правовыми актами), являющаяся следствием естественного изменения биологических и (или) физико-химических свойств товаров.

При этом следует учитывать, что к естественной убыли не относятся технологические потери и потери от брака, а также потери товарно-материальных ценностей при их хранении и транспортировке, вызванные нарушением требований стандартов, технических и технологических условий, правил технической эксплуатации, повреждением тары, несовершенством средств защиты товаров от потерь и состоянием применяемого технологического оборудования (абз. 6 Методических рекомендаций).

Таким образом, потери товаров, вызванные протечкой кровли на складе, не являются естественной убылью, поэтому на основании подпункта 2 пункта 7 статьи 254 НК РФ учтены быть не могут.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 7 статьи 254 НК РФ к материальным расходам приравниваются также технологические потери при производстве и (или) транспортировке. При этом технологическими потерями признаются потери при производстве и (или) транспортировке товаров (работ, услуг), обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и (или) процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья.

Как видим, рассматриваемые нами товарные потери не связаны с особенностями технологического процесса и с особенностями процесса транспортировки, поэтому к технологическим потерям они не могут быть отнесены.

Отметим также, что в целях налогообложения прибыли к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти (подп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ, смотрите также письма Минфина России от 03.08.2011 № 03-03-06/1/448, от 20.06.2011 № 03-03-06/1/365, от 08.11.2010 № 03-03-06/1/695).

В рассматриваемой ситуации как таковой недостачи и хищений не было выявлено, а порча товаров вызвана протечкой кровли. Соответственно, в данном случае норма подпункта 5

пункта 2 статьи 265 НК РФ не может применяться.

В соответствии с подпунктом 47 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся потери от брака. Однако, по мнению финансового ведомства, данный пункт применяется только для целей налогообложения прибыли у производителя товара (письмо Минфина России от 04.07.2011 № 03-03-06/1/387).

То есть по данному основанию организация не может списать потери в виде бракованного товара, приобретенного для продажи или изготовления готовой продукции.

Норма подпункта 6 пункта 2 статьи 265 НК РФ, согласно которой в составе внереализационных расходов учитываются убытки в виде потерь от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, в рассматриваемой ситуации также не применяется, так как протечка кровли на складе не является чрезвычайной ситуацией или стихийным бедствием (п. 1 ст. 11 НК РФ, ст. 1 Федерального закона от 21.12.1994 № 68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера», Межгосударственный стандарт «Безопасность в чрезвычайных ситуациях. Природные чрезвычайные ситуации. Термины и определения ГОСТ 22.0.03-97/ГОСТ Р 22.0.03-95», утвержденный постановлением Госстандарта России от 25.05.1995 № 267).

Уполномоченные органы неоднократно отмечали, что в случае утилизации (списания) неликвидных товаров затраты на их приобретение и дальнейшую ликвидацию не могут рассматриваться в рамках извлечения доходов от предпринимательской деятельности и, следовательно, не подлежат учету в составе расходов для целей налогообложения прибыли (письма Минфина России от 21.07.2011 № 03-03-06/1/428, от 05.07.2011 № 03-03-06/1/397, от 14.06.2011 № 03-03-06/1/342, от 07.06.2011 № 03-03-06/1/332).

В то же время, по мнению Конституционного суда РФ, выраженному в определениях от 04.06.2007 № 320-О-П и № 366-О-П, законодатель оправданно отказался от закрытого перечня



конкретных затрат налогоплательщика, которые могут быть учтены при расчете налоговой базы, имея в виду многообразие содержания и форм экономической деятельности и видов возможных расходов, что при их детальном и исчерпывающем нормативном закреплении приводило бы к ограничению прав налогоплательщика, и предоставил налогоплательщикам возможность самостоятельно определить в каждом конкретном случае, исходя из фактических обстоятельств и особенностей финансово-хозяйственной деятельности, относятся те или иные затраты к расходам в целях налогообложения либо нет.

Здесь же говорится, что обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом речь идет именно о намерениях и целях (направленности) этой деятельности, а не о ее результате, причем бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы.

Арбитражная практика свидетельствует, что организациям удастся отстоять правомерность учета в составе расходов в целях налогообложения прибыли стоимость испорченных материальных ценностей. Судьями при рассмотрении таких споров устанавливается, во-первых, направленность расходов на приобретение этих ценностей на извлечение дохода, во-вторых, надлежащее документальное подтверждение расходов от их списания (см. постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.11.2012 № 09АП-29791/12, от 08.12.2011 № 09АП-31311/11 (оставлено без изменения постановлением

Арбитражная практика свидетельствует, что организациям удастся отстоять правомерность учета в составе расходов в целях налогообложения прибыли стоимость испорченных материальных ценностей.



С целью снижения налоговых рисков организация может воспользоваться своим правом налогоплательщика и обратиться в Минфин России или в налоговый орган по месту своего учета за соответствующими письменными разъяснениями

ФАС Московского округа от 23.03.2012 № Ф05–1843/12 по делу № А40–65585/2011), ФАС Западно-Сибирского округа от 13.12.2010 по делу № А45–7702/2010).

Положения главы 25 НК РФ не содержат специальных норм, которые бы позволяли учесть стоимость испорченных МПЗ в расходах при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Вместе с тем перечень прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, и внереализационных расходов является открытым (подп. 49 п. 1 ст. 264, подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ), что позволяет уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль на иные экономически оправданные расходы.

Например, в постановлении Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2014 № 14АП-10106/14 судьи пришли к выводу, что в силу указанных норм налогоплательщик вправе отнести на расходы стоимость товаров, сырья, не пригодных к дальнейшему использованию в производстве ввиду истечения срока хранения, порчи, иных подобных случаев, приведших к утрате потребительских свойств товара, сырья (см. также постановление ФАС Московского округа от 21.05.2013 № Ф05–4096/13 по делу № А40–81762/2012).

ФАС Северо-Западного округа в постановлении от 13.02.2008 № А56–7342/2007 указал на то, что расходы, связанные со списанием МПЗ, в том числе в связи с прекращением производства некоторых видов продукции, правомерно в соответствии с подпунктом 20 пункта 1 статьи 265 НК РФ отнесены организацией к внереализационным расходам (см. также постановления ФАС Северо-Западного округа от 11.09.2008 № А56–3652/2007, ФАС Уральского округа от 04.04.2005 № Ф09–1126/05АК).

В постановлении АС Северо-Кавказского округа от 18.05.2015 № Ф08–2580/15 по делу № А32–37604/2014 признано правомерным списание испорченных товаров на основании подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ.

Необходимо отметить, что позиция уполномоченных органов в последнее время также начала меняться, в частности, в отношении расходов на списание товаров с истекшим сроком годности (письма Минфина России от 03.02.2017 № 03–03–06/1/5806, от 13.01.2017

№ 03–03–06/1/853, от 31.10.2016 № 03–03–06/1/63455, от 26.05.2016 № 03–03–06/1/30409).

Поскольку в рассматриваемой ситуации изначально МПЗ приобретались организацией для использования в деятельности, направленной на получение дохода, полагаем, что при надлежащем документальном оформлении организация может признать в расходах при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль стоимость списанных ценностей. При этом мы не исключаем претензии налоговых органов при проверке.

В то же время у организации есть шансы отстоять свою позицию в суде. Иными словами, решение об учете в расходах при исчислении налога на прибыль стоимости испорченных при хранении МПЗ организация должна принять самостоятельно.

Напомним, что с целью снижения налоговых рисков организация может воспользоваться своим правом налогоплательщика и обратиться в Минфин России или в налоговый орган по месту своего учета за соответствующими письменными разъяснениями (подпункты 1, 2 п. 1 ст. 21 НК РФ). При возникновении спора наличие персональных письменных разъяснений финансового ведомства или налоговых органов исключает вину лица в совершении налогового правонарушения на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 111 НК РФ.

Рыночная стоимость, определенная с учетом физического состояния тех испорченных МПЗ, которые на основании решения комиссии организации могут быть использованы или проданы (с уценкой), на момент оприходования данных ценностей признается внереализационным доходом (п. 8 ст. 250, подп. 1 п. 4 ст. 271 НК РФ). Рыночная цена данных МПЗ должна быть подтверждена документально или путем проведения независимой оценки.

При последующей реализации указанных МПЗ или использовании в собственной деятельности их стоимость учитывается в составе расходов либо на момент реализации, либо на момент вовлечения в производство (абз. 2 п. 2 ст. 254, подп. 2 п. 1 ст. 268, п. 2 ст. 272 НК РФ, дополнительно смотрите письма Минфина России от 07.04.2016 № 03–03–06/3/19798, от 26.02.2015 № 03–11–06/2/9874, от 30.09.2010 № 03–03–06/1/621, от 19.04.2010 № 03–03–06/1/275).

С.Ю. Овчинникова, Д.В. Игнатьев, эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Как обосновать расходы на содержание квартиры

Организация имеет в собственности квартиру в другом городе. Данное имущество используется для проживания работников общества, направляемых в командировку в этот город. Как обосновать расходы на содержание этой квартиры в виде коммунальных платежей и амортизации в целях принятия их к учету при формировании налоговой базы по налогу на прибыль?

Налоговое законодательство устанавливает лишь общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, которые могут быть признаны в налоговом учете.

Объектом налогообложения и налоговой базой по налогу на прибыль для российских организаций, не являющихся участниками консолидированной группы налогоплательщиков, признается прибыль (ее денежное выражение), которая представляет собой разницу между полученными ими доходами и величиной произведенных ими расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ (п. 1 ст. 247, п. 1 ст. 274 НК РФ).

Общие критерии, которым должны удовлетворять затраты налогоплательщика для признания их в целях налогообложения прибыли, поименованы в пункте 1 статьи 252 НК РФ. Согласно данному пункту, налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ), под которыми понимаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для

осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Отметим, что налоговое законодательство устанавливает лишь общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, которые могут быть признаны в налоговом учете.

При этом Пленум ВАС РФ в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы» указал: обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы по налогу на прибыль, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом речь идет именно о намерениях и целях (направленности) этой деятельности, а не о ее результате.

Конституционный суд РФ в определении 04.06.2007 № 366-О-П обратил внимание, что Налоговый кодекс РФ не содержит закрытого перечня конкретных затрат налогоплательщика, которые могут быть учтены при расчете налоговой базы. При этом положения пункта 1 статьи 252 НК РФ не допускают их произвольного применения и требуют установления объективной связи понесенных налогоплательщиком расходов с направленностью его деятельности на получение прибыли, причем бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности



налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы (п. 2 ст. 252 НК РФ). В свою очередь, расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации и прочие расходы (п. 2 ст. 253 НК РФ).



Согласно пункту 1 статьи 256 НК РФ, амортизируемым имуществом в целях главы 25 НК РФ признается, в частности, имущество, которое находится у налогоплательщика на праве собственности, используется им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100000 рублей.

По мнению Минфина России, жилой фонд (жилые помещения, находящиеся на балансе организаций) не признается амортизируемым имуществом. Такой вывод сделан чиновниками, например:

- в письме Минфина России от 06.05.2004 № 04-02-05/2/19 – в отношении квартиры, в которой размещен офис, поскольку в соответствии с законодательством (ст. 288 ГК РФ) помещение (квартира) до момента его перевода в нежилой фонд не может использоваться для размещения в нем организации;
- в письмах Минфина России от 24.11.2014 № 03-03-06/2/59534, от 16.04.2007 № 03-03-06/2/69 – в отношении служебной квартиры, поскольку она не используется для извлечения дохода.

Наряду с этим в письме Минфина России от 15.05.2006 № 07-05-06/116 разъяснено, что объекты жилого фонда в целях налогообложения прибыли не могут быть отнесены к основным средствам, подлежащим амортизации, так как не отвечают критериям основного средства. Они не могут использоваться в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Однако, по нашему мнению, такая позиция не бесспорна. Так, квартиры не исключены из состава амортизируемого имущества (п. 3 ст. 256 НК РФ) и не упомянуты в перечне объектов, не подлежащих амортизации (п. 2 ст. 256 НК РФ).

Кроме того, положения Налогового кодекса РФ не конкретизируют характер связи расходов с деятельностью, направленной на получение дохода. Эта связь не обязательно должна иметь прямой характер и, по нашему мнению, может определяться в том числе использованием жилого помещения для размещения сотрудников, направляемых в служебную командировку, то есть участвующих в производственной деятельности.

При этом обоснованность таких затрат может быть определена соотношением расходов на приобретение квартиры и на ее содержание и рыночных цен на услуги гостиниц в месте и в периоде проживания командированных сотрудников. Так, если затраты, связанные с приобретением и содержанием квартиры, не превышают расходов на проживание командированных сотрудников в гостинице (в том числе планируемых, за ряд лет), на наш взгляд, они являются обоснованными и могут участвовать в расчете налогооблагаемой прибыли при соблюдении требования об их документальном подтверждении (и, разумеется, при условии, что командировка связана с производственной деятельностью организации).

Документами, обосновывающими расходы на приобретение и содержание квартиры, могут, в частности, служить: расчет, показывающий экономический эффект (экономию) от использования для проживания командированных работников собственной квартиры, письменное поручение (распоряжение) руководителя на осуществление действий по приобретению квартиры в связи

По мнению Минфина России, жилой фонд (жилые помещения, находящиеся на балансе организаций) не признается амортизируемым имуществом.

с производственной необходимостью. При этом связь командировки с производственной деятельностью должна усматриваться из оформляемых при таких поездках документов, в частности, из приказа о командировке (см. также п. 1 ст. 252 НК РФ).

Полагаем, что аналогичный подход можно применить и к вопросу налогового учета затрат на коммунальные платежи, поскольку они непосредственно связаны с содержанием квартиры, используемой, пусть и косвенным образом, в деятельности организации, направленной на получение дохода. Такие расходы, по нашему мнению, могут быть учтены организацией на основании подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ.

Таким образом, мы придерживаемся позиции, что затраты организации в виде сумм амортизации в отношении приобретенной квартиры и коммунальных платежей могут быть учтены в составе расходов, связанных с производством и (или) реализацией, при условии выполнения всех требований пункта 1 статьи 252 НК РФ.

Вместе с тем обратим внимание, что учет данных расходов в отчетных (налоговых) периодах, в которых квартира не использовалась для проживания командированных сотрудников («простаивала»), также может повлечь за собой претензии проверяющих, поскольку связь данных расходов с производственной деятельностью организации в периодах, когда квартира в целях командировки не использовалась, не очевидна.

Например, в письме Минфина России от 20.06.2006 № 03-03-04/1/533 сказано, что расходы по содержанию квартиры, предназначенной для проживания в ней командированных работников, на основании документов, косвенно подтверждающих факт пребывания в ней данных работников во время командировки (командировочного удостоверения, проездных документов до места командировки, пр.), могут быть отнесены к признаваемым при налогообложении прибыли расходам. Однако такие расходы принимаются к налоговому учету в той доле, в которой квартира использовалась для проживания в ней командированных работников. Расходы по содержанию квартиры за то время, что квартира пустовала, не могут быть признаны в целях налогообложения прибыли (см. также письмо Минфина России от 15.01.2016 № 03-03-07/803).

Отметим также, что по мнению Минфина России, выраженному в письме от 24.11.2014 № 03-03-06/2/59534, служебная квартира, используемая для проживания работников, направленных в командировку, может быть отнесена к обслуживающим производствам и хозяйствам, соответственно расходы на содержание такой квартиры могут быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль организаций с учетом положений статьи 275.1 НК РФ (дополнительно смотрите письмо Минфина России от 10.05.2006 № 03-03-04/2/137).

На наш взгляд, с таким выводом можно не согласиться. В силу положений статьи 275.1 НК РФ в целях налогообложения прибыли к обслуживающим производствам и хозяйствам относятся объекты жилищно-коммунального хозяйства, осуществляющие реализацию товаров, работ, услуг как своим работникам, так и сторонним лицам. Если квартира не используется налогоплательщиком для получения дохода от оказания услуг по предоставлению ее для проживания или от осуществления иной деятельности, полагаем, что она не может быть отнесена к объектам обслуживающих производств и хозяйств. Иными словами, положения статьи 275.1 НК РФ в этой ситуации применяться не должны.

Подводя итог, можно заключить, что вопрос учета расходов, связанных с квартирой, используемой для проживания командированных работников, четко не урегулирован и является спорным. Не исключено, что в случае, если организация примет решение учитывать указанные расходы для целей налогообложения прибыли, свою позицию ей придется отстаивать в суде.

При этом суд с учетом конкретных обстоятельств дела может принять сторону налогоплательщика (см., например, постановление ФАС Северо-Западного округа от 14.01.2010 по делу № А56-60352/2008). Однако поддержка позиции налогоплательщика во многом зависит от доказательств связи затрат на приобретение и содержание квартиры с деятельностью, направленной на получение дохода, которые сумеет представить организация (см., например, постановление ФАС Уральского округа от 03.04.2012 № Ф09-615/12).

Вопрос учета расходов, связанных с квартирой, используемой для проживания командированных работников, четко не урегулирован и является спорным.

Л.Г. Федорова, А.Г. Барсегян, эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

ККТ: продажа товара в рассрочку

На какую сумму нужно пробить кассовый чек в случае розничной продажи товара с рассрочкой платежа?

Кассовый чек надо пробить на фактически оплаченную сумму на момент расчета наличными денежными средствами либо с использованием банковской карты.

Из норм Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» (далее – Закон № 54-ФЗ) следует, что ККТ применяется при расчетах за реализуемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги с использованием наличных денежных средств и (или) электронных средств платежа (п. 1 ст. 1.2, ст. 1.1 Закона № 54-ФЗ).



Следовательно, в случае если покупатель за отпущенный товар по договору купли-продажи с рассрочкой платежа расплачивается наличными денежными средствами либо с использованием электронных средств платежа, организация-продавец обязана применить ККТ (см. постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.07.2008 № 17АП-4140/08, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 20.08.2008 № 07АП-3849/08, постановление ФАС Северо-Западного округа от 27.06.2005 № А26-102/2005-26).

При осуществлении расчета пользователь ККТ обязан выдать кассовый чек (п. 2 ст. 1.2, п. 2 ст. 5 Закона № 54-ФЗ). Требования к кассовому чеку установлены статьей 4.7 Закона № 54-ФЗ. В частности, кассовый чек должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- признак расчета (получение средств от покупателя (клиента) – приход, возврат покупателю (клиенту) средств, полученных от него, – возврат прихода, выдача средств покупателю

(клиенту) – расход, получение средств от покупателя (клиента), выданных ему, – возврат расхода);

- наименование товаров, работ, услуг (если объем и список услуг возможно определить в момент оплаты), платежа, выплаты, их количество, цена за единицу с учетом скидок и наценок, стоимость с учетом скидок и наценок, с указанием ставки НДС (за исключением случаев осуществления расчетов пользователями, не являющимися налогоплательщиками НДС или освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, а также осуществления расчетов за товары, работы, услуги, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) НДС);
- сумма расчета с отдельным указанием ставок и сумм НДС по этим ставкам (за исключением случаев осуществления расчетов пользователями, не являющимися налогоплательщиками НДС или освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, а также осуществления расчетов за товары, работы, услуги, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) НДС);
- форма расчета (наличные денежные средства и (или) электронные средства платежа), а также сумма оплаты наличными денежными средствами и (или) электронными средствами платежа (п. 1 ст. 4.7 Закона № 54-ФЗ).

Таким образом, если покупатель за отпущенный товар по договору купли-продажи с рассрочкой платежа расплачивается наличными денежными средствами либо с использованием электронных средств платежа, продавец обязан выдать покупателю кассовый чек на сумму оплаты наличными денежными средствами и (или) электронными средствами платежа. То есть кассовый чек надо пробить на фактически оплаченную сумму на момент расчета наличными денежными средствами либо с использованием банковской карты.

ЮБИЛЕЙНЫЙ КОНГРЕСС

ИНСТИТУТА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ

МОСКВА 

28-29 НОЯБРЯ 2017 ГОДА



На конгрессе выступят:

**Татьяна Александровна
ШНАЙДЕРМАН**

**Ольга Анатольевна
БОНДАРЕНКО**

**Надежда Степановна
ЧАМКИНА**

**Татьяна Леонидовна
КРУТЯКОВА**

**Татьяна Степановна
СМИРНОВА**

**Марина Аркадьевна
КЛИМОВА**

Сертификаты
о повышении
профуровня
(40 часов)

РОЗЫГРЫШ ПРИЗОВ!

20 призов
по **20 000** руб.

Доступ
к вебинарам
по самым
актуальным темам

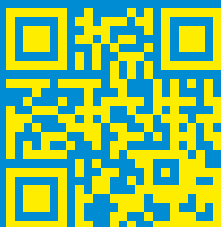
Стоимость участия в конгрессе – 12 500 руб.

Членам ИПБ России предоставляется **скидка 20%**.

Ждем вас во Дворце культуры МГТУ им. Н.Э. Баумана!
(Москва, Рубцовская набережная, д. 2/18).

20 лет
ИПБ России

Будь профессионалом!



тел. +7 (495) 720 54 55



congress@ipbr.org



www.ipbr.org