

ФБК

■ АУДИТ ■ КОНСАЛТИНГ ■ ПРАВО ■

ЕЖЕМЕСЯЧНЫЙ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

№ 7

2013

ИЮЛЬ

ФИНАНСОВЫЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ КОНСУЛЬТАЦИИ

О моменте отражения расходов
на создание информационной
системы

Налоговый учет доходов и расходов
по векселям

Отдельные вопросы процедуры
банкротства общества

PKF

Accountants &
business advisers

По вопросам подписки на электронный журнал
«Финансовые и бухгалтерские консультации»
обращайтесь к Светашеву Владимиру
по адресу: dso_admin@fbk.ru

По поводу сотрудничества с электронным
журналом можно связываться с координатором
проекта Скотниковым Александром
тел.: +7 (495) 737-5353, e-mail: infopress@fbk.ru

СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

- 3** НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА / ОБЩИЕ ВОПРОСЫ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ / НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ
СТОИМОСТЬ / НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ /
СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ / ПРОЧИЕ
НАЛОГИ И СБОРЫ / СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ /
ОТЧЕТНОСТЬ / ЭКОНОМИКА / ХОЗЯЙСТВЕННАЯ
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ / ЦЕННЫЕ БУМАГИ /
БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / ТРУДОВОЕ
И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО /
АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО / РАЗНОЕ

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- 10** О МОМЕНТЕ ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА СОЗДАНИЕ
ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ

А.Л. МИТИНА, Е.Н. ЩЕРБАЧЕВА, А.М. ХОМИЧ

- 15** НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПО ВЕКСЕЛЯМ

Л.П. ФОМИЧЕВА

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

- 22** ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРОЦЕДУРЫ БАНКРОТСТВА
ОБЩЕСТВА

А.В. ГРИЩЕНКОВА, А.А. НОЖКИНА

НОВОСТИ КОМПАНИИ «ФБК»

26 ИССЛЕДОВАНИЯ ФБК / КОНФЕРЕНЦИИ / НОВЫЕ ПРОЕКТЫ ФБК /
НАШИ СОБЫТИЯ / НАШИ АНОНСЫ

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ



1. Новости законодательства
2. Общие вопросы налогообложения
3. Налог на добавленную стоимость
4. Налог на прибыль организаций
5. Специальные налоговые режимы
6. Прочие налоги и сборы
7. Страховые взносы
8. Отчетность
9. Экономика
10. Хозяйственная деятельность
11. Ценные бумаги
12. Банковское законодательство
13. Трудовое и миграционное законодательство
14. Процессуальное законодательство
15. Антимонопольное законодательство
16. Разное

§ НОВОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

- » Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 131-ФЗ «О внесении изменений в главы 21 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Уточняется, в частности, что не облагаются НДС операции по оказанию услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию страховщиками, а также услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами в соответствии с Федеральным законом от 17 мая 2007 г. № 82-ФЗ «О банке развития».

Организациям, осуществляющим деятельность по страхованию экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских и (или) политических рисков в соответствии с названным Законом, предоставляется право не составлять счета-фактуры, а также включать в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль, суммы НДС, уплаченные поставщикам по приобретаемым товарам (работам, услугам).

Предусматриваются особенности определения расходов и доходов указанных организаций.

§ ОБЩИЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

- » Письмо Минфина России от 7 июня 2013 г. № 03-02-07/1/21191 «Об обязанности сохранять документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов»

Налогоплательщики обязаны в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов, а также уплату (удержание) налогов.

Минфин России полагает, что в целях обеспечения исполнения приведенного положения и представления указанных документов в установленном порядке в налоговый орган соответствующие документы, утраченные налогоплательщиком, должны быть восстановлены.

§ НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

- » Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 130-ФЗ «О внесении изменения в статью 150 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

Правительство РФ теперь будет утверждать не только перечень медицинских товаров отечественного и зарубежного производства, не подлежащих обложению налогом на добавленную стоимость (подп. 1 п. 2 ст. 149 НК РФ), но и перечень не подлежащих обложению НДС сырья и комплектующих изделий для производства этих товаров.

- » Постановление Правительства РФ от 28 мая 2013 г. № 446 «О внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137»

Утверждены изменения в Постановление Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Большая часть поправок внесена в Правила ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость.

В частности, признается утратившим силу п. 6, которым предусматривалось, что в части 1 «Выставленные счета-фактуры» журнала учета не подлежат регистрации счета-фактуры, направленные продавцами покупателям, в отношении которых продавец не получил извещения от покупателя о получении счета-фактуры, при наличии у продавца подтверждения оператора электронного документооборота с указанием даты и времени поступления файла оператору от продавца.

Определено, что при повторном (неоднократном) направлении в электронном виде одного и того же счета-фактуры указывается дата последнего направления, а не дата того направления, по которому получено извещение покупателя о получении счета-фактуры, как было предусмотрено ранее.

Установлено, что в электронных счетах-фактурах, а также в журнале учета, книге покупок и книге продаж, которые ведутся в электронном виде, используется усиленная квалифицированная электронная подпись (ранее — электронная цифровая подпись).

- » Письмо Минфина России от 26 марта 2013 г. № 03-07-11/9532 «О возмещении НДС на основании уточненной налоговой декларации, представленной налогоплательщиком по истечении трехлетнего срока»

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные налоговые вычеты, если налоговая декларация с заявленной суммой налога к возмещению подана налогоплательщиком в пределах трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Если в уточненной декларации, представленной за пределами трехлетнего срока, отражены налоговые вычеты, которые ранее были заявлены в уточненной декларации, представленной в пределах трехлетнего срока, то налогоплательщиком соблюден срок заявления сумм НДС к возмещению, предусмотренный п. 2 ст. 173 НК РФ.

В связи с этим решение о возмещении (частичном возмещении) суммы НДС, заявленной к возмещению в следующей уточненной декларации, представленной по истечении

трехлетнего срока, может быть принято в сумме, не превышающей суммы налога, заявленной налогоплательщиком к возмещению в налоговой декларации, представленной до истечения срока, установленного п. 2 ст. 173 НК РФ.

§ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

- » Письмо Минфина России от 16 мая 2013 г. № 03-03-06/1/17014 «О признании для целей налогообложения прибыли доходов от выполнения строительно-монтажных работ длительностью более одного налогового периода»

По мнению Минфина России, при выполнении работ (услуг) с длительным производственным циклом, не предусматривающим их поэтапной сдачи, цена договора на их реализацию может распределяться налогоплательщиком между отчетными периодами, в течение которых выполняется договор, равномерно или пропорционально доле фактических расходов отчетного периода в общей сумме расходов.

- » Письмо Минфина России от 21 мая 2013 г. № 03-03-06/1/18005 «Об учете расходов, связанных с выплатами по однодневным командировкам»

Налогоплательщик вправе учесть расходы, связанные с возмещением затрат, произведенных работником, находящимся в служебной однодневной командировке, в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

- » Письмо ФНС России от 22 мая 2013 г. № ЕД-4-3/9165[®] «О возможности исключения имущества из состава амортизируемого и порядке учета убытка от его реализации»

ФНС России направляет письмо Минфина России от 28 февраля 2013 г. № 03-03-10/5834 по вопросу о возможности исключения имущества из состава амортизируемого, а также о порядке учета убытка от его реализации в случае ввода имущества в эксплуатацию в связи с использованием в деятельности, приносящей доход, и впоследствии прекращения его использования в такой деятельности.

Момент начала использования имущества в деятельности организации следует считать моментом ввода его в эксплуатацию. Следовательно, именно с момента ввода имущества в эксплуатацию налогоплательщикам предоставлено право уменьшения его стоимости посредством амортизации.

Произвольное исключение имущества из состава амортизируемого, в том числе по критерию временного неполучения дохода, НК РФ не предусмотрено.

Таким образом, имущество, самостоятельно исключенное налогоплательщиком из состава амортизируемого по при-

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

чине прекращения его использования в деятельности, приносящей доход, по мнению Минфина России, признается амортизируемым, и убыток, полученный от его реализации, учитывается для целей налогообложения прибыли.

» Письмо ФНС России от 31 мая 2013 г. № ЕД-4-3/9944® <О ситуации, складывающейся в отношении порядка начисления амортизации, учитываемой в целях налогообложения>

Сообщается, в частности, что налогоплательщики, до 1 января 2013 г. принявшие к учету и введшие в эксплуатацию в качестве основных средств недвижимое имущество, по которому документы на государственную регистрацию прав не подавались, не могут учесть амортизацию, начисленную по такому имуществу, ни по нормам НК РФ, действовавшим до 1 января 2013 г., ни по нормам, действующим после этой даты.

Однако, по мнению ФНС России, Постановление Президиума ВАС РФ от 30 октября 2012 г. № 6909/12, а также имеющиеся неясности в действующей с 1 января 2013 г. редакции НК РФ будут способствовать толкованию положения о возможности начисления амортизации по объектам основных средств, отраженным в бухгалтерском учете, введенным в эксплуатацию и используемым в производственной деятельности до 1 января 2013 г., в пользу налогоплательщиков.

§ СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

» Письмо Минфина России от 23 мая 2013 г. № 03-11-06/3/18486 <Об исчислении налоговой базы по ЕНВД с даты фактического начала осуществления деятельности во вновь открытых в 2013 г. обособленных подразделениях>

Если организация состоит по виду предпринимательской деятельности, определенному, например, в подп. 6 п. 2 ст. 346²⁶ НК РФ, на учете в налоговом органе в качестве плательщика ЕНВД в муниципальном образовании и открывает новые обособленные подразделения (магазины) в том же муниципальном образовании, то сумма единого налога должна исчисляться в соответствии с п. 9 ст. 346²⁹ НК РФ.

Если организация состоит по виду предпринимательской деятельности, определенному, например, в подп. 6 п. 2 ст. 346²⁶ НК РФ, на учете в налоговом органе в качестве плательщика ЕНВД для отдельных видов деятельности в одном муниципальном образовании и открывает новые обособленные подразделения (магазины) в другом муниципальном образовании, где становится на учет в налоговом органе в качестве плательщика единого налога, то сумма данного налога по этим новым магазинам должна исчисляться в соответствии с абз. 3 п. 10 ст. 346²⁹ НК РФ.

» Письмо Минфина России от 24 мая 2013 г. № 03-11-11/18577 <О применении специальных налоговых режимов>

Суммы предварительной оплаты (авансы), полученные в счет оказания услуг, должны учитываться налогоплательщиками, применяющими УСН, при определении налоговой базы в отчетном (налоговом) периоде получения этих сумм.

При возврате сумм авансов, полученных налогоплательщиком в период применения УСН, на сумму возвращенных авансов следует уменьшить налоговую базу по налогу (авансовым платежам по налогу), уплачиваемому в связи с применением УСН.

Если у налогоплательщика, применяющего УСН с объектом налогообложения в виде доходов, в налоговом периоде, в течение которого возвращаются авансы, доходов не было, возможность уменьшения налоговой базы отсутствует.

» Письмо ФНС России от 22 мая 2013 г. № ЕД-3-3/1806® <Об исчислении размера вмененного дохода, если постановка лица на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика ЕНВД или снятие с учета произведены не с первого дня календарного месяца, а также о заполнении налоговой декларации по ЕНВД в данном случае>

ФНС России считает возможным при представлении налоговой декларации по ЕНВД по строкам 050—070 раздела 2 «Расчет суммы единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» указывать в месяце постановки на учет (снятия с учета) в качестве налогоплательщика ЕНВД величину физического показателя, скорректированную на коэффициент, определяемый как отношение количества календарных дней осуществления соответствующего вида деятельности в месяце постановки на учет (снятия с учета) в качестве налогоплательщика единого налога к количеству календарных дней в данном месяце налогового периода.

§ ПРОЧИЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

» Письмо Минфина России от 22 мая 2013 г. № 03-04-06/18179 <О предоставлении стандартного налогового вычета по НДФЛ>

Если отец ребенка находится в разводе и фактически не проживает с ребенком, то документами для подтверждения права на получение стандартного налогового вычета, в частности, могут быть копия свидетельства о рождении ребенка, справка с места учебы ребенка, документы, подтверждающие факт перечисления денежных средств на обеспечение ребенка, письменное заявление бывшей супруги (матери ребенка) о том, что отец ребенка участвует в его обеспечении.

» Письмо Минфина России от 22 мая 2013 г. № 03-05-05-01/18084 <О применении подп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ в отношении движимого имущества, принятого правопреемником в 2013 г. от присоединенной организации, учитываемого на балансе в составе основных средств>

Движимое имущество, принятое правопреемником в 2013 г. на учет в качестве основных средств на дату государственной регистрации прекращения деятельности присоединенной организации, не признается объектом налогообложения по налогу на имущество организаций.

» Письмо Минфина России от 23 мая 2013 г. № 03-02-07/1/18299 <Об определении субъекта Российской Федерации, в бюджет которого должен быть перечислен НДФЛ, удержанный из доходов надомника>

Суммы НДФЛ, удержанные с доходов, выплачиваемых надомнику, должны быть перечислены в бюджет по месту учета российской организации — налогового агента, осуществляющей выплаты по трудовому договору такому работнику, если организация не подлежит постановке на учет в налоговом органе в связи с созданием обособленного подразделения в месте выполнения надомником работ по такому договору.

» Письмо ФНС России от 25 июня 2013 г. № БС-4-11/11462® «О земельном налоге»

ФНС России направляет письма Минфина России от 13 марта 2013 г. № 03-05-04-02/7507 и от 3 июня 2013 г. № 03-05-04-02/20217 о дате применения для исчисления земельного налога кадастровой стоимости земельного участка, признанной равной рыночной стоимости в результате судебного решения или решения комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости земельного участка.

1. Минфин России полагает, что земельный налог в отношении земельного участка, у которого в течение налогового периода изменилась кадастровая стоимость в результате перевода земель из одной категории в другую или изменения вида разрешенного использования земельного участка, целесообразно исчислять с применением коэффициента, аналогичного коэффициенту, установленному в п. 7 ст. 396 НК РФ.

Сообщается, что вопрос о порядке определения налоговой базы по земельному налогу при изменении кадастровой стоимости земельных участков, происшедшем в текущем налоговом периоде в результате перевода земель из одной категории в другую или изменения вида разрешенного использования земельного участка, либо установлении запрета на изменение налоговой базы в текущем налоговом периоде

будет рассмотрен в рамках проводимой работы по совершенствованию главы 31 НК РФ.

2. По мнению Минфина России, если кадастровая стоимость земельного участка, определенная в результате судебного решения или решения комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости земельного участка равной рыночной стоимости, установлена на дату принятия такого решения, то земельный налог должен исчисляться с применением изложенной позиции.

Если кадастровая стоимость земельного участка в результате судебного решения или решения комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости земельного участка признается равной рыночной стоимости на 1 января года, являющегося налоговым периодом, то земельный налог следует исчислять с применением этой кадастровой стоимости за весь налоговый период.

§ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

» Письмо Минтруда России от 29 апреля 2013 г. № 17-3/10/2-2415 <О применении дополнительных тарифов страховых взносов в ПФР в случае полной занятости работника в течение месяца на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда, а также если в течение месяца, в котором начисляются выплаты, работник не был занят на указанных работах>

В случае полной занятости работника в течение месяца на работах, указанных в подп. 1 и 2—18 п. 1 ст. 27 Федерального закона от 17 декабря 2001 г. № 173-ФЗ «О трудовых пенсиях в Российской Федерации», организация исчисляет страховые взносы по соответствующим дополнительным тарифам со всех начисленных в этом месяце в пользу данного работника выплат и вознаграждений (включая премии за прошлые периоды), включаемых в базу для начисления страховых взносов в соответствии с положениями ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ. При этом не учитывается предельная величина базы для начисления страховых взносов, установленная ч. 4 и 5 ст. 8 Закона № 212-ФЗ.

Если работник в течение месяца, в котором начисляются выплаты (в том числе премии за прошлые периоды), не был занят на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда, поименованных в подп. 1 и 2—18 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, и период такой работы не включается согласно Правилам исчисления периодов работы, дающей право на досрочное назначение трудовой пенсии по старости в соответствии со статьями 27 и 28 Федерального закона «О трудовых пенсиях в Российской Федерации», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 11 июля 2002 г. № 516, в стаж, дающий право на досрочное назначение трудовой пенсии по старости, то страховые взносы по дополнительным тарифам с выплат и вознаграждений

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

граждений, начисленных в этом месяце в пользу данного работника, не исчисляются.

- » Письмо Минтруда России от 30 апреля 2013 г. № 17-4/727 <О порядке применения дополнительных тарифов страховых взносов в ПФР при полной или частичной занятости работника в течение месяца на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда>

В случае частичной занятости работника в течение месяца как на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда, поименованных в подп. 1 и 2—18 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, так и на работах, не поименованных в указанных подпунктах, исчисление страховых взносов по соответствующим дополнительным тарифам осуществляется плательщиком страховых взносов со всех начисленных в этом месяце в пользу данного работника выплат и вознаграждений (включая премию) пропорционально количеству фактически отработанных дней на соответствующих видах работ с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда.

Страховые взносы по соответствующим дополнительным тарифам в случае частичной занятости работника в течение месяца на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда, указанных в подп. 1 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, а затем на работах, названных в подп. 2—18 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, исчисляются в аналогичном порядке.

Если премия по результатам работы за отчетный период (месяц отчетного периода), в котором работник был занят на работах с вредными, тяжелыми и опасными условиями труда, поименованных в подп. 1 и 2—18 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, начисляется в пользу такого работника в текущем месяце следующего отчетного периода, в котором работник занят на работах, предусмотренных подп. 1 п. 1 ст. 27 Закона № 173-ФЗ, то такая премия в текущем отчетном периоде (периоде начисления) включается в облагаемую базу для исчисления страховых взносов по дополнительным тарифам, указанным в ч. 1 ст. 58³ Закона № 212-ФЗ (2013 г. — 4%).

Следовательно, применение того или иного дополнительного тарифа страховых взносов в ПФР зависит от момента начисления выплаты и не зависит от периода, за который она выплачивается.

- » Письмо Минтруда России от 14 февраля 2013 г. № 17-4/264 <Об уплате страховых взносов в государственные внебюджетные фонды>

Минтруд России считает действия территориальных отделений ПФР в части направления плательщику страховых взносов требования об уплате недоимки по страховым взносам, образовавшейся за счет правил округления сумм страховых взносов, уплаченных в срок в соответствующие государственные внебюджетные фонды, неправомерными.

§ ОТЧЕТНОСТЬ

- » Письмо ФНС России от 26 июня 2013 г. № ЕД-4-3/11569@ <О передаче полномочий руководителя экономического субъекта по подписанию бухгалтерской (финансовой) отчетности иному лицу на основании доверенности>

ФНС России сообщает, что бухгалтерская (финансовая) отчетность должна быть подписана лицами, уполномоченными на это законодательством РФ, или учредительными документами экономического субъекта, или решениями соответствующих органов управления экономическим субъектом. К таким лицам относится руководитель экономического субъекта, т.е. единоличный исполнительный орган или управляющий, которому были переданы полномочия первого на основании решения органов управления экономического субъекта. Вместе с тем, если иное не предусмотрено уставом экономического субъекта, руководитель экономического субъекта вправе передать свои полномочия, в том числе на подписание бухгалтерской (финансовой) отчетности, на основе доверенности без сообщения об этом органам управления экономическим субъектом.

Минфин России в письме от 30 апреля 2013 г. № 07-01-10/15212 также высказал мнение, что Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» не содержит положений, ограничивающих право руководителя экономического субъекта передать свое полномочие по подписанию бухгалтерской (финансовой) отчетности этого экономического субъекта иному лицу на основании доверенности.

§ ЭКОНОМИКА

- » Постановление Правительства РФ от 14 июня 2013 г. № 504 <О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн>

Размер платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, установлен равным 3,5 руб. на один километр пути, пройденного по указанным автомобильным дорогам. Размер такой платы подлежит ежегодной индексации в соответствии с фактическим изменением индекса потребительских цен.

Утверждены Правила взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн.

§ ХОЗЯЙСТВЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- » Постановление Правительства РФ от 21 июня 2013 г. № 525 «Об утверждении Правил осуществления контроля состава и свойств сточных вод»

Правилами определяется порядок контроля организацией, осуществляющей водоотведение, либо уполномоченной ею организацией состава и свойств сточных вод, отводимых абонентами, для объектов которых установлены нормативы допустимых сбросов загрязняющих веществ, иных веществ и микроорганизмов в централизованную систему водоотведения, в соответствии с программой контроля состава и свойств сточных вод.

§ ЦЕННЫЕ БУМАГИ

- » Информационное письмо ФСФР России от 6 июня 2013 г. № 13-ДП-10/21117 «О подписании электронных документов усиленной квалифицированной электронной подписью»

В связи с признанием утратившим силу с 1 июля 2013 г. Федерального закона от 10 января 2002 г. № 1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи» ФСФР России разъясняет действия профессиональных участников рынка ценных бумаг, акционерных инвестиционных фондов, негосударственных пенсионных фондов, управляющих компаний инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов, специализированных депозитариев инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов при направлении электронных документов с электронной подписью в ФСФР России.

§ БАНКОВСКОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Информация Банка России от 10 июня 2013 г. «О ставке рефинансирования и процентных ставках по операциям Банка России»

Совет директоров Банка России 10 июня 2013 г. принял решение оставить без изменения уровень ставки рефинансирования и процентных ставок по основным операциям предоставления и абсорбирования ликвидности и снизить с 11 июня 2013 г. на 0,25 процентного пункта процентные ставки по отдельным операциям Банка России на длительные сроки.

Следующее заседание Совета директоров Банка России, на котором будут рассмотрены вопросы денежно-кредитной политики, предполагается провести в первой половине июля 2013 г.

§ ТРУДОВОЕ И МИГРАЦИОННОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 125-ФЗ «О внесении изменений в статью 350 Трудового кодекса Российской Федерации»

Статья 350 ТК РФ дополнена ч. 4—7, согласно которым в целях реализации программы государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи в экстренной или неотложной форме медицинским работникам медицинских организаций с их согласия может устанавливаться дежурство на дому.

§ ПРОЦЕССУАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 126-ФЗ «О внесении изменений в статьи 29 и 191 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации»

Внесенными в АПК РФ изменениями уточняется подведомственность арбитражным судам дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений.

Установлено, что арбитражные суды рассматривают дела об оспаривании нормативных правовых актов, затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, только если рассмотрение таких дел в соответствии с федеральным законом отнесено к компетенции арбитражного суда.

Кроме того, ст. 191 АПК РФ дополнена ч. 4, содержащей соответствующее положение.

§ АНТИМОНОПОЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

- » Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 114-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд”»

В Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд» внесены изменения, которыми сторонам государственного и муниципального контракта, гражданско-правового договора предоставляется право одностороннего отказа от исполнения контракта.

В частности, согласно новой редакции ч. 8 ст. 9 Закона расторжение контракта допускается по соглашению сторон,

ОБЗОР НОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

по решению суда или в связи с односторонним отказом стороны контракта от исполнения контракта в соответствии с гражданским законодательством.

Также эта статья дополнена положениями, которыми определяются действия заказчика в случаях расторжения контракта в связи с односторонним отказом самого заказчика или поставщика (исполнителя, подрядчика) от исполнения контракта, в том числе если до расторжения контракта поставщик (исполнитель, подрядчик) частично исполнил обязательства, предусмотренные контрактом.

Глава 1 Закона дополнена ст. 19², которой устанавливается порядок расторжения контракта в связи с односторонним отказом стороны контракта от исполнения контракта.

Введено положение (п. 8⁴ ч. 4 ст. 22 Закона), согласно которому конкурсная документация должна содержать сведения о возможности заказчика принять решение об одностороннем отказе от исполнения контракта в соответствии с гражданским законодательством. Аналогичное правило предусмотрено в отношении конкурсной документации при проведении открытого конкурса, документации об аукционе, документации об открытом аукционе в электронной форме и запроса котировок.

Установлено, что в случае расторжения контракта в связи с односторонним отказом заказчика от исполнения контракта в соответствии со ст. 19² Закона заказчик вправе разместить заказ на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, являвшихся предметом расторгнутого контракта, путем проведения запроса котировок независимо от цены контракта (ч. 6¹ ст. 42 Закона).

Закреплено, что, если заказ на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных, муниципальных нужд или нужд бюджетного учреждения размещен до дня вступления в силу данного Закона, в государственный контракт, муниципальный контракт или гражданско-правовой договор бюджетного учреждения, заключенные по итогам размещения такого заказа, по соглашению сторон указанного контракта или сторон указанного договора допускается внесение изменений в части установления права заказчика принять решение об одностороннем отказе от исполнения указанного контракта или указанного договора в соответствии с гражданским законодательством.

» Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 115-ФЗ «О внесении изменения в статью 1 Федерального закона “О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц”»

Внесенной в ч. 4 ст. 1 Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» поправкой установлено, что этим Законом не регулируются отношения, связанные с заключением и исполнением договоров в соответствии с законодательством Российской Федерации об электроэнергетике, являющихся обязательными для субъектов оптового рынка — участников обращения электрической энергии и (или) мощности.

§ РАЗНОЕ

» Федеральный закон от 7 июня 2013 г. № 123-ФЗ «О внесении изменений в Земельный кодекс Российской Федерации и статью 3 Федерального закона “О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации”»

В Земельный кодекс РФ внесены изменения, связанные с прекращением прав на земельные участки. В частности, в новой редакции изложены ст. 45 ЗК РФ, которой определены основания прекращения права постоянного (бессрочного) пользования земельным участком, права пожизненного наследуемого владения земельным участком, а также ст. 54 ЗК РФ, которой устанавливается порядок изъятия земельного участка, предоставленного на праве пожизненного наследуемого владения, праве постоянного (бессрочного) пользования, ввиду ненадлежащего использования земельного участка. Статья 76 ЗК РФ дополнена положением, согласно которому принудительное прекращение прав на земельный участок не освобождает от обязанности по возмещению причиненного земельными правонарушениями вреда. Кроме того, рядом положений дополнена ст. 3 Федерального закона от 25 октября 2001 г. № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации».

Обзор подготовлен специалистами «ФБК Право».

Полная версия обзора — на сайте компании «ФБК»

<http://www.fbk.ru/library/publications>



О моменте отражения расходов на создание информационной системы

СИТУАЦИЯ

Общество приобрело неисключительное право пользования программным продуктом (лицензии на несколько рабочих мест). Затем по договору с исполнителем произвело доработку исходного программного продукта, в результате которой была создана новая информационная система (далее — ИС). При этом договором на доработку (далее — Договор) создание новой ИС прямо не предусмотрено. Дополнительным соглашением в Договор был внесен пункт, которым определено, что исключительное право на вновь созданную ИС принадлежит заказчику (Обществу). С согласия правообладателя «первоначальной» лицензии Общество оформило свидетельство о государственной регистрации вновь созданной ИС, в котором в качестве правообладателей указаны Общество и авторы (физические лица).

ВОПРОС

С какого момента Общество вправе отражать расходы на создание ИС в качестве капитальных вложений и в качестве нематериального актива — с даты:

- подписания акта на произведенную доработку;
- принятия решения о подаче заявки;
- подачи заявки;
- получения результатов о регистрации ИС?

ОТВЕТ

В рамках ответа будем исходить из того, что результат работ по Договору рассматривается как созданный объект НМА, поскольку:

- договор на консультационные услуги по настройке программного комплекса не является достаточным для его классификации и отнесения к категории договоров по созданию объекта НИОКР (для этого требуется детальная проработка всех этапов работ по договору, желательно с участием технических специалистов);
- классификация созданного объекта (в качестве объекта НИОКР либо объекта НМА) никоим образом не влияет на порядок его бухгалтерского учета.

Общие положения

Поскольку Договор прямо не предусматривает создание программы для ЭВМ «ИС», но по результатам его исполнения создана такая программа, в данном случае подлежат применению положения ст. 1297 Гражданского кодекса РФ.

Согласно указанной норме, если программа для ЭВМ или база данных создана при выполнении договора подряда или договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ, которые прямо не предусматривали ее создание, то исключительное право на такую программу или такую базу данных принадлежит подрядчику (исполнителю),

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

если договором между ним и заказчиком не предусмотрено иное.

Однако в силу нового пункта, включенного в Договор на основании дополнительного соглашения, исключительное право на вновь созданную программу «ИС» принадлежит заказчику — Обществу.

На основании ст. 1297, п. 4 ст. 1259, п. 1 ст. 1262 ГК РФ и нового пункта Договора исключительное право на новую программу возникает у заказчика с момента создания новой программы. Однако Договор не регулирует процесс создания и момент, когда такая программа считается созданной.

Следовательно, сторонам необходимо зафиксировать признание программы созданной. Целесообразно производить такую фиксацию тогда, когда дальнейшие этапы оказания услуг (если таковые имеются) не предусматривают существенного изменения программы.

В соответствии с п. 3 ст. 257 Налогового кодекса РФ в целях исчисления налога на прибыль нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

Для признания НМА необходимо наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патентов, свидетельств, других охранных документов, договора уступки (приобретения) патента, товарного знака).

Согласно п. 4 ст. 259 НК РФ начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Из приведенных норм НК РФ в совокупности следует, что в налоговом учете результат интеллектуальной деятельности признается НМА и подлежит амортизации при одновременном соблюдении следующих условий:

- документально подтвержденное наличие у налогоплательщика исключительных прав на него;
- ввод такого результата интеллектуальной деятельности в эксплуатацию.

Данный вывод подтверждается практикой контролирующих органов. В частности, УФНС России по г. Москве в письме от 8 октября 2008 г. № 20-12/094136 отметило, что признаками признания программы для ЭВМ нематериальным активом в целях налогообложения прибыли являются способность приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход); использование в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленче-

ских нужд организации; наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности.

Таким образом, в налоговом учете результат интеллектуальной деятельности рекомендуем признавать нематериальным активом с момента возникновения у налогоплательщика исключительного права на такой объект и ввода его в эксплуатацию (при условии документального подтверждения совершенных операций).

В рассматриваемой ситуации все предусмотренные Договором услуги были оказаны Обществу в 2011 г., что подтверждается подписанными сторонами актами сдачи-приемки оказанных услуг. В частности, акт сдачи-приемки услуг, оказанных по завершающему 4-му этапу, датирован декабрем 2011 г.

Однако по завершении оказания услуг по Договору Обществом не было определено, привело оказание данных услуг к созданию новой программы или нет. В актах сдачи-приемки оказанных услуг создание новой программы также не отражено. В связи с этим Обществом было принято решение учесть расходы, понесенные по Договору, на балансовом счете 97 «Расходы будущих периодов» до принятия соответствующего управленческого решения по вопросу квалификации понесенных по Договору затрат.

В III квартале 2012 г. Общество определило, что в результате оказания услуг по Договору была создана новая программа — программный комплекс «ИС», и приняло решение о государственной регистрации данной программы.

Признание Обществом факта создания новой программы целесообразно зафиксировать документально, например путем составления протокола ИТ-службы. Такой протокол будет являться документом, прямо свидетельствующим о выявлении факта создания нового программного комплекса. При этом исключительные права на вновь созданный комплекс «ИС» считаются возникшими у Общества с момента передачи ему оказанных по Договору услуг по соответствующим актам сдачи-приемки оказанных услуг, приведших к созданию программы.

В рассматриваемой ситуации надлежаще оформленными документами, подтверждающими существование самого НМА в виде вновь созданного программного комплекса «ИС», а также наличие у Общества исключительного права на него, являются Договор с учетом внесенных в него на основании заключенного сторонами дополнительного соглашения изменений, согласно которым исключительные права на вновь созданный программный комплекс принадлежат Обществу, подписанные сторонами акты сдачи-приемки оказанных услуг по всем этапам, в результате которых был создан объект, а также протокол ИТ-службы, в котором зафиксировано выявление факта создания данного программного комплекса.

Что касается второго обязательного условия признания нового программного комплекса НМА в налоговом учете, то его ввод в эксплуатацию был осуществлен 1 сентября 2012 г., что подтверждается актом ввода ИС в опытно-промышленную эксплуатацию от 1 сентября 2012 г. До указанного момента программный комплекс Обществом не использовался.

Таким образом, в налоговом учете созданный программный комплекс «ИС» признается нематериальным активом с 1 сентября 2012 г., поскольку именно в этот момент соблюдается совокупность законодательно предусмотренных условий признания его таковым.

Кроме того, отметим, что в целях признания программного комплекса «ИС» нематериальным активом государственная регистрация (подача заявки на государственную регистрацию) такой информационной системы в Роспатенте значения не имеет ввиду следующего.

Статьей 1232 ГК РФ установлено, что в случаях, предусмотренных ГК РФ, исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации признается и охраняется при условии государственной регистрации такого результата или такого средства.

Учитывая изложенное, в целях налогового учета государственная регистрация результата интеллектуальной деятельности является обязательным условием признания такого результата нематериальным активом, только когда в соответствии с ГК РФ результат интеллектуальной деятельности признается и охраняется при условии его государственной регистрации.

На основании анализа положений п. 3 ст. 257 НК РФ и ст. 1232 ГК РФ в совокупности Минфин России также приходит к выводу, что признание НМА в налоговом учете осуществляется на дату государственной регистрации такого результата интеллектуальной деятельности в случаях, когда в соответствии с ГК РФ результат интеллектуальной деятельности признается и охраняется при условии его государственной регистрации (см., например, письма от 17 октября 2012 г. № 03-03-06/1/557 и от 13 декабря 2011 г. № 03-03-06/1/820).

Следовательно, если ГК РФ не предусмотрена обязательная государственная регистрация результатов интеллектуальной деятельности, в налоговом учете признание такого результата нематериальным активом не может ставиться в зависимость от факта и даты его государственной регистрации.

Приобретаемый Обществом на основании исключительных прав программный комплекс «ИС» является программным продуктом для ЭВМ. Правовая охрана прав на программу для ЭВМ регулируется нормами главы 70 «Авторское право» ГК РФ.

Согласно п. 1 ст. 1262 ГК РФ правообладатель в течение срока действия исключительного права на программу для ЭВМ или на базу данных может по своему желанию зарегистрировать такую программу или такую базу данных в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности.

Из приведенной нормы прямо следует, что государственная регистрация исключительного права на программу для

ЭВМ является *добровольной*, а значит, для возникновения, реализации и охраноспособности исключительного права на программу для ЭВМ не требуется государственная регистрация такой программы.

Следовательно, государственная регистрация исключительного права на программу для ЭВМ не является обязательным условием признания такой программы нематериальным активом и соответственно не влияет на дату ее признания таковым.

Порядок бухгалтерского учета затрат на доработку исходного программного продукта, в результате которой была создана новая информационная система, устанавливается организацией самостоятельно и регулируется следующими нормативными документами:

- ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (утверждено приказом Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н);
- Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 25 ноября 2011 г. № 160н) с учетом п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н) (далее — МСФО (IAS) 38);
- ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н).

При этом следует иметь в виду, что нормы ПБУ 14/2007 не применяются к незаконченным работам по созданию НМА. Поэтому согласно п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики организация разрабатывает соответствующий способ исходя из ПБУ 1/2008 и иных положений по бухгалтерскому учету, а также международных стандартов финансовой отчетности (в рассматриваемом случае — МСФО (IAS) 38).

Самозданные нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету в два этапа — в качестве вложений во внеоборотные активы и в качестве нематериальных активов.

В соответствии с МСФО (IAS) 38 процесс создания НМА внутри Общества (в том числе подрядным способом) подразделяется на две стадии: исследования и разработки.

Исследования — это оригинальные и плановые научные изыскания, предпринимаемые с целью получения новых научных или технических знаний. Стадия исследований характеризуется следующим:

- исследования хронологически предшествуют разработкам;
- исследования могут осуществляться как разными экономическими субъектами, так и одним экономическим субъектом;
- на стадии исследований перспективы возможного результата весьма туманны (не всегда заранее известен

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

даже предполагаемый результат; по окончании исследований невозможно продемонстрировать наличие актива, который способен генерировать экономические выгоды; и невозможна надежная оценка такого актива);

- расходы на исследования не должны капитализироваться, их следует признавать расходами в периоде их осуществления.

Примерами исследовательской деятельности являются:

- деятельность, направленная на получение новых знаний;
- поиск, оценка и окончательный отбор областей применения результатов исследований или других знаний;
- поиск альтернативы материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам;
- формулирование, конструирование, оценка и окончательный отбор возможных альтернатив: новым или улучшенным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам.

Ни один НМА, возникающий из исследований (или стадии исследования в рамках внутреннего проекта), не подлежит капитализации. Поскольку работы, проводимые на стадии исследования, носят теоретический характер и предполагается, что по результатам данных работ не могут быть получены активы, использование которых будет приносить экономическую выгоду, и (или) использование которых в производстве либо для управленческих нужд можно будет продемонстрировать, затраты на исследования (или на стадию исследования в рамках внутреннего проекта) должны признаваться как расход на момент их понесения.

Разработка — это применение научных открытий или других знаний для планирования или конструирования новых или существенно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или применения. Стадия разработки характеризуется следующим:

- разработки могут осуществляться как разными экономическими субъектами, так и одним экономическим субъектом;
- на стадии разработки Общество в состоянии идентифицировать и надежно оценить ожидаемый результат (т.е. имеет техническую возможность и намерение создать актив, а также способно использовать или продать его и др.);
- расходы на разработки капитализируются.

Согласно МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», если организация не может отделить стадию исследований от стадии разработки при создании НМА, организация учитывает затраты на такой проект так, как если бы они были понесены только на стадии исследований.

Порядок отражения расходов на создание ИС

Признание затрат в составе капитальных вложений. Затраты Общества на выполнение работ по созданию ИС (созданию

объекта НМА) на этапе разработки в соответствии с МСФО (IAS) 38 подлежат капитализации (признанию на балансе в составе капитальных вложений на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы») тогда и только тогда, когда организация может продемонстрировать все, что перечислено ниже:

- техническую осуществимость завершения создания НМА так, чтобы его можно было использовать или продать;
- намерение завершить создание НМА и использовать или продать его;
- способность использовать или продать НМА;
- то, каким образом НМА будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Помимо прочего, Общество может продемонстрировать наличие рынка для продукции нематериального актива или самого НМА либо, если этот актив предполагается использовать для внутренних целей, полезность такого НМА;
- наличие достаточных технических, финансовых и прочих ресурсов для завершения разработки, использования или продажи НМА;
- способность надежно оценить затраты, относящиеся к НМА в процессе его разработки.

При невыполнении указанных условий Общество признает затраты в полном объеме в составе расходов текущего периода. Все затраты, ранее списанные на расходы текущего периода, не могут быть впоследствии капитализированы в стоимости НМА.

При доработке программного продукта у Общества могут появиться затраты, которые следует относить к этапу исследований. Такие затраты подлежат признанию в составе текущих расходов периода в полном объеме на момент утверждения сторонами акта сдачи-приемки оказанных услуг с указанием объема выполненных работ, предмета и стоимости работ.

Примерами расходов, относящихся к стадии исследований, могут быть затраты, понесенные на следующих этапах Договора: подготовка к проекту, разработка технического задания и т.д.

Квалификация работ может проводиться сотрудником соответствующего структурного подразделения (куратором договора), отдельной комиссией, созданной в Обществе непосредственно перед заключением договора; либо по окончании каждого этапа работ (если предусмотрена поэтапная сдача работ по договору). Результаты квалификации должны быть оформлены соответствующим документом (например, информационной справкой к договору (этапу договора)).

Затраты, понесенные на стадии разработки, принимаются к учету в качестве вложений во внеоборотные активы (капитальных вложений) в момент их осуществления, т.е. с даты подписания акта сдачи-приемки оказанных услуг (этапа) по договору.

Следует также иметь в виду, что некоторые затраты, например по обучению конечных пользователей после того, как в систему внесены все доработки, вообще не относятся к за-

тратам по созданию объекта НМА, поэтому также подлежат списанию на расходы текущего периода.

Признание нематериального актива. В соответствии с п. 3 ПБУ 14/2007 для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение следующих критериев:

- объект способен приносить Обществу экономические выгоды в будущем, в частности объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации;
- Общество имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации: патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора, и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам;
- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- Обществом не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

Далее в п. 3 ПБУ 14/2007 в скобках указана дополнительная информация, содержащая примеры, которые могут послужить подтверждением наличия права на получение экономических выгод:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;
- другие документально подтвержденные свидетельства.

Данный перечень примеров является открытым, так как дополнительная информация в скобках вводится словами «в том числе», т.е. ПБУ 14/2007 не исключает наличия других документально подтвержденных свидетельств, указывающих на право Общества на получение экономических выгод.

ПБУ 14/2007 указывает следующий перечень примеров надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и права данной организации

на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации:

- патенты, свидетельства, другие охранные документы;
- договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;
- документы, подтверждающие переход исключительного права без договора.

Этот перечень также является открытым. Среди документов указаны такие, которые подтверждают *исключительные права*. Однако это никоим образом *не ограничивает перечень документов, которые могут служить надлежаще оформленными документами*, подтверждающими права Общества на получение экономических выгод от объекта интеллектуальной деятельности.

В данном случае надлежаще оформленными документами, подтверждающими наличие у Общества исключительного права на него, является Договор с учетом внесенных в него на основании заключенного сторонами дополнительного соглашения изменений.

Таким образом, для целей бухгалтерского учета и отчетности Общество **имеет право** отражать расходы на создание ИС в качестве нематериального актива на дату утверждения документа, подтверждающего факт создания объекта (акта ввода в опытно-промышленную эксплуатацию), но не ранее даты подписания (утверждения) актов сдачи-приемки оказанных услуг по произведенной доработке (независимо от даты государственной регистрации прав на НМА).

В бухгалтерском учете (так же как и в налоговом) созданный программный комплекс «ИС» признается нематериальным активом с 1 сентября 2012 г., т.е. на момент соблюдения совокупности условий признания НМА (в соответствии с п. 3 ПБУ 14/2007), подтверждаемых документами:

- протоколом ИТ-службы, в котором зафиксировано выявление факта создания данного программного комплекса;
- актом ввода ИС-1 в опытно-промышленную эксплуатацию;
- подписанными сторонами актами сдачи-приемки оказанных услуг по договору, в результате которого был создан объект.

Авторы выражают признательность Н.С. Фрезоргер за содействие в подготовке материала.

Ответ подготовили старший консультант департамента развития и стандартизации учетных процессов компании «ФБК» А.Л. Митина, заместитель директора департамента развития и стандартизации учетных процессов компании «ФБК» Е.Н. Щербачева, эксперт «ФБК Право» А.М. Хомич

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



Налоговый учет доходов и расходов по векселям



Л.П. Фомичева
аудитор

Многие организации используют при расчетах различные виды векселей, поскольку это удобный финансовый инструмент. Но аудиторская практика показывает, что многие аудиторы и бухгалтеры испытывают трудности с пониманием того, как следует отражать вексельные операции в учете и исчислять налоги.

Срок обращения и платежа по векселю

Срок платежа по векселю разрешается указывать одним из следующих способов: *на определенный день; во столько-то времени от составления; по предъявлении; во столько-то времени от предъявления.*

Вексель, содержащий либо иное назначение срока, либо последовательные сроки платежа, является недействительным. Если срок платежа в тексте векселя не указан, считается, что он выдан с оплатой по предъявлении.

Векселя со сроком погашения *на определенный день* погашаются в указанный в векселе день при их предъявлении плательщику. Но это можно сделать и в течение одного года со дня составления векселя. Векселедатель вправе сократить или увеличить этот срок. Также он может установить, что вексель нельзя предъявить к платежу ранее определенного дня; тогда исчисление срока для предъявления начинается с этой даты.

Векселя со сроком оплаты *во столько-то времени от составления* или *на определенный день* не могут содержать условие о начислении процентов. При необходимости в них можно заложить дисконт — разницу между ценой, по которой векселедержатель приобретает вексель, и его номинальной стоимостью.

У векселя с оплатой *во столько-то времени от составления* срок получения платежа отсчитывается от даты выдачи векселя, т.е. его погашение производится в высчитанный день.

Держатель векселя *на определенный день, во столько-то времени от составления* или *во столько-то времени от предъявления* всегда должен помнить о сроках предъявления векселя к платежу, которые необходимо соблюдать, чтобы не утратить права требования к вексельным должникам. Держатель таких векселей должен предъявить вексель к платежу либо в день, когда вексель должен быть оплачен, либо в один из двух следующих рабочих дней.

Вексель сроком *по предъявлении* должен быть предъявлен к платежу в течение одного года со дня его составления, если иной срок не установлен векселедателем или индоссантом. Векселедатель может сократить этот срок или обусловить срок более продолжительный.

Кроме того, векселедатель может установить, что вексель сроком *по предъявлении* не может быть предъявлен к платежу ранее определенного срока. В таком случае именно с него будет отсчитываться срок для предъявления. Способ указания такого срока погашения часто называют «*по предъявлении, но не ранее*».

Срок платежа по векселю, составленному *во столько-то времени от предъявления*, исчисляется либо с даты акцепта (отметки плательщика о принятии предложения уплатить полностью или частично сумму по векселю), либо с даты протеста (акта, удостоверяющего отказ в акцепте или платеже). При отсутствии протеста

недатированный акцепт считается в отношении акцептанта сделанным в последний день срока, предусмотренного для предъявления к акцепту. Начисление процентов заканчивается по такому векселю в момент его предъявления для проставления датированной отметки о предъявлении, но не позднее чем в момент истечения срока для предъявления к акцепту (один год со дня выдачи, если иной срок не установлен векселедателем или индоссантом). Это установлено п. 23 Положения о переводном и простом векселе (утверждено Постановлением ЦИК СССР и СНК СССР от 7 августа 1937 г. № 104/1341) и п. 19 Постановления Пленумов ВС РФ и ВАС РФ от 4 декабря 2000 г. № 33/14.

Дисконтные и процентные векселя

В зависимости от получаемого дохода векселя подразделяются на дисконтные (приобретаемые по цене ниже номинала) и процентные (приобретаемые по номиналу, но предполагающие получение процента).

Процентным не может быть вексель со сроком оплаты *на определенный день и во столько-то времени от составления*.

В сроки, установленные законом или в векселе, не включается день, от которого отсчитывается срок. Соответственно начисление процентов начинается с даты, следующей за датой составления векселя векселедателем (см. письма Минфина России от 3 февраля 2011 г. № 03-03-06/1/57, от 26 июня 2009 г. № 03-11-06/2/111).

Право требовать от векселедателя оплаты по векселю сохраняется до истечения трех лет со дня срока платежа по векселю. Нужно отметить, что от срока платежа зачастую зависит порядок исчисления налогов.

Доход векселедержателя в период нахождения векселя на балансе

Если векселедержатель ведет налоговый учет методом начисления, он должен учитывать доходы по векселям третьих лиц следующим образом.

В момент получения векселя у векселедержателя не возникает доходов на сумму дисконта (разницы между номиналом и ценой размещения ценной бумаги). Это следует из п. 12 ст. 270 и подп. 10 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ.

Доходом проценты по векселям признаются на конец соответствующего отчетного периода независимо от даты выплаты дохода векселедателем. Доход по векселю, как и доходы по любому долговому обязательству, учитывается ежемесячно в составе внереализационных доходов (письмо Минфина России от 15 июня 2011 г. № 03-03-06/1/345).

При начислении процентов на конец соответствующего отчетного периода налогоплательщик самостоятельно определяет сумму доходов по каждому виду долгового обязательства. Сумма дохода по векселям определяется согласно условиям не только их выпуска, но и передачи (продажи).

Таким образом, в течение времени владения векселем векселедержатель равномерно начисляет доход независимо от того, каким образом этот вексель был приобретен.

При расчете дохода во внимание принимаются номинал векселя, заявленная доходность (дисконт) при выпуске либо сложившаяся при приобретении, а также действия обязательства в течение отчетного периода. Если вексель был в отчетном периоде погашен, то доход признается на дату его погашения.

Что касается дисконтного векселя, то доход по нему также признается равномерно. Сумму дисконта нужно распределять на весь период с момента получения векселя до момента его погашения.

При предъявлении векселя к погашению или при его реализации и ином выбытии сумма учтенного ранее дохода по векселю исключается из повторного налогообложения (п. 2 ст. 280 НК РФ). В случае досрочного погашения векселя, его перепродажи или иных действий, приводящих к выплате пониженных процентов или потере всего предполагавшегося дохода, налоговая база корректируется на дату погашения или реализации (п. 6 ст. 271 НК РФ).

Вексель со сроком платежа на определенный день

Вексель со сроком платежа на определенный день является дисконтным, период его обращения устанавливается векселедателем при выдаче векселя. Дисконт относится ко всему периоду обращения векселя со сроком погашения на определенный день. Поэтому вначале рассчитывается дневной дисконтный доход исходя из срока обращения векселя. Затем на каждую отчетную дату исчисляется налоговая база с учетом периода владения векселем.

ПРИМЕР 1! Компания «Гамма» 31.10.2012 получила от фирмы «Альфа» заем на сумму 950 000 руб. путем выдачи собственного простого векселя. Номинал векселя — 1 000 000 руб. Срок платежа по векселю — 31.01.2013. Срок обращения векселя — 92 дня.

Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.). Дневной дисконтный доход — 543,48 руб. (50 000 руб. : 92 дн.).

В налоговом регистре внереализационных доходов за 2012 г. векселедержатель — фирма «Альфа» — должен будет отразить суммы дисконтного дохода:

- за ноябрь — 16 304,35 руб. (50 000 руб. : 92 дн. × 30 дн.);
- за декабрь — 16 847,83 руб. (50 000 руб. : 92 дн. × 31 дн.).

В декларации по итогам 2012 г. векселедержатель по строке 100 приложения № 1 к листу 02 декларации по налогу на прибыль организаций должен будет показать внереализационный доход — 33 152,18 руб. (16 304,35 руб. + 16 847,83 руб.).

¹ Здесь и далее приведены условные названия, значения и даты.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

При погашении векселя 31.01.2013 по номиналу 1 000 000 руб. векселедержатель признает доходы и расходы. В силу п. 2 ст. 280 НК РФ доход при погашении векселя определяется исходя из номинальной стоимости векселя. При этом в сумму указанного дохода не включаются суммы дохода по векселю, ранее учтенные при налогообложении. Расходом при погашении векселя в данном случае признается цена его приобретения.

В декларации по налогу на прибыль за I квартал 2013 г. будет отражено:

- по строке 010 листа 05 — доход от погашения ценной бумаги — 1 000 000 руб. (в том числе дисконт — 50 000 руб.);
- по строке 030 листа 05 в расходах — сумма, уплаченная при поступлении векселя, — 950 000 руб.;
- в строке 200 приложения № 2 к листу 02 в качестве внереализационного расхода — дисконт по векселю, отраженный по строке 100 приложения № 1 к листу 02 в декларации по налогу на прибыль за 2012 г. в качестве внереализационного дохода, — 33 152,18 руб. (16 304,35 руб. + 16 847,83 руб.).

Итоговая сумма доходов за I квартал 2013 г. составит сумму дисконта за январь 2013 г. — 16 847,82 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб. — 33 152,18 руб.).

В целях бухгалтерского учета начисленная сумма процентов по приобретенным ценным бумагам учитывается в составе прочих доходов. Их признание производится при одновременном соблюдении условий, указанных в п. 12 ПБУ 9/99¹. При начислении процентов организация производит запись по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы», и дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Вексель с оплатой во столько-то времени от составления

Вексель с оплатой во столько-то времени от составления также является дисконтным, его отличие от векселя с оплатой *на определенный день* состоит только в способе расчета этого дня от даты выдачи векселя. Поэтому дисконт по такому векселю в целях исчисления налога на прибыль рассчитывается аналогично векселю *на определенный день*.

Вексель со сроком платежа по предъявлении

Вексель со сроком платежа по предъявлении может быть дисконтным или процентным. Сложность расчетов дохода и расхода по таким векселям заключается в том, что заранее не известно, когда вексель будет предъявлен к оплате. Вексе-

лержатель вправе обратиться к плательщику в любой день, и платеж должен быть произведен незамедлительно.

Из особенности определения срока обращения данных векселей следует правило расчета доходов по ним. Вначале при их расчете во внимание принимается предполагаемый период обращения. В момент предъявления векселя к платежу становится известен его фактический период обращения, и данные о доходах отражаются в текущей налоговой декларации. При этом уточнения в ранее поданные декларации не вносятся.

Процентные векселя. В векселе должна быть указана дата, с которой начисляются проценты. Если ее нет, проценты начисляются с даты составления векселя.

По умолчанию предполагаемый срок обращения данного векселя составляет один год от даты составления, если иной срок не установлен векселедателем или индоссантом. Поэтому заканчивается начисление процентов по векселю со сроком платежа *по предъявлении* в наиболее раннюю из двух дат: момент предъявления векселя к платежу, дата окончания возможного срока обращения векселя (по умолчанию — год от даты составления, если иной срок не установлен векселедателем или индоссантом).

ПРИМЕР 2. Компания «Гамма» 31.10.2012 получила от фирмы «Альфа» заем 1 000 000 руб. путем выдачи собственного простого векселя со сроком платежа по предъявлении. По векселю предусмотрено начисление процентов по ставке 9% годовых. Предположим, что вексель будет предъявлен к платежу 31.01.2013.

В налоговом регистре внереализационных доходов за 2012 г.² векселедержатель — фирма «Альфа» — должен отразить суммы процентного дохода:

- за ноябрь — 7397,26 руб. (1 000 000 руб. × 9% : 365 дн. × 30 дн.);
- за декабрь — 7643,84 руб. (1 000 000 руб. × 9% : 365 дн. × 31 дн.).

В декларации по итогам 2012 г. векселедержатель по строке 100 приложения № 1 к листу 02 декларации по налогу на прибыль организаций должен отразить внереализационный доход — 15 041,10 руб. (7397,26 руб. + 7643,84 руб.).

За январь 2013 г. (31 день) проценты к начислению — 7643,84 руб. (1 000 000 руб. × 9% : 365 дн. × 31 дн.). Итого начисленные проценты за три месяца — 22 684,93 руб.

При погашении векселя 31.01.2013 векселедержатель признает доходы и расходы в соответствии со ст. 280 НК РФ. В декларации по налогу на прибыль за I квартал 2013 г. нужно будет отразить:

- по строке 010 листа 05 — доход от погашения ценной бумаги — 1 022 684,93 руб. (в том числе процентные доходы — 22 684,93 руб.);

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н.

² Напомним, что 2012 г. был високосный, количество дней в нем было 366. Но 29 февраля в период обращения векселя не входит, при расчете процентов будем считать продолжительность года как 365 дней.

- по строке 030 листа 05 в расходах — сумму, уплаченную при поступлении векселя, — 1 000 000 руб.;
- в строке 200 приложения № 2 к листу 02 в качестве внереализационного расхода — сумму процентов, показанную по строке 100 приложения № 1 к листу 02 в декларации по налогу на прибыль за 2012 г. в качестве внереализационного дохода, — 15 041,10 руб.

Итоговая сумма доходов за I квартал 2013 г. — сумма январских процентов — 7643,84 руб. (1 022 684,93 руб. — 1 000 000 руб. — 15 041,10 руб.).

Дисконтные векселя. У векселедержателя сначала определяется дневной дисконтный доход исходя из количества дней от даты приобретения векселя до конца предполагаемого срока его обращения. Вексель со сроком погашения *по предъявлении* должен быть предъявлен к платежу в течение одного года со дня его составления. Поэтому срок обращения по таким векселям и соответственно период признания дисконтного дохода в налоговом учете составляет 365 (366) дней.

Затем определяется налоговая база на отчетную дату с учетом дневного дисконтного дохода и количества дней владения векселем в текущем году.

По факту предъявления векселя к платежу данные о ранее учтенных по нему внереализационных доходах не корректируются, а операция отражается как обычное выбытие ценной бумаги.

ПРИМЕР 3. Воспользуемся данными примера 1. Допустим, что срок платежа по векселю указан «по предъявлении». Вексель предъявлен к погашению 31.01.2013. Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.). Дневной дисконтный доход рассчитывается исходя из предполагаемого срока обращения векселя — 365 (366) дней с момента выдачи — и срока фактического владения в налоговом периоде.

В налоговом регистре внереализационных доходов за 2012 г. векселедержатель — фирма «Альфа» — должен отразить сумму дисконтного дохода, который рассчитывается по предполагаемому сроку обращения векселя:

- за ноябрь — 4109,59 руб. [(1 000 000 руб. — 950 000 руб.) : 365 дн. × 30 дн.];
- за декабрь — 4246,58 руб. [(1 000 000 руб. — 950 000 руб.) : 365 дн. × 31 дн.].

В декларации по итогам 2012 г. векселедержатель по строке 100 приложения № 1 к листу 02 декларации по налогу на прибыль должен отразить внереализационный доход — 8356,17 руб. (4109,59 руб. + 4246,58 руб.).

При погашении векселя 31.01.2013 по номиналу 1 000 000 руб. векселедержатель признает доходы и расходы в соответствии со ст. 280 НК РФ. В декларации по налогу на прибыль за I квартал 2013 г. будет отражено:

- по строке 010 листа 05 — доход от погашения ценной бумаги в размере 1 000 000 руб. (в том числе дисконт — 50 000 руб.);

- по строке 030 листа 05 в расходах — сумма, уплаченная при поступлении векселя, — 950 000 руб.;
- в строке 200 приложения № 2 к листу 02 в качестве внереализационного расхода — дисконт, указанный по строке 100 приложения № 1 к листу 02 в декларации по налогу на прибыль за 2012 г. в качестве внереализационного дохода, — 8356,17 руб.

Итоговая сумма доходов за I квартал 2013 г. — 41 643,83 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб. — 8356,17 руб.).

При погашении векселя определен фактический срок его обращения. Несмотря на этот факт, признанные в 2012 г. расчетные доходы, исчислявшиеся из предполагаемого срока обращения векселя, пересчитывать не придется.

Вексель со сроком платежа во столько-то времени от предъявления

Вексель со сроком платежа во столько-то времени от предъявления должен быть предъявлен плательщику дважды: первый раз не позднее одного года с момента выдачи векселя — для получения акцепта или визы (протеста), второй — *через столько-то времени от предъявления* — для получения самого платежа по векселю.

Начисление процентов по таким векселям заканчивается в момент предъявления векселя для проставления датированной отметки о предъявлении векселя к платежу (а не на дату погашения векселя), но не позднее чем в момент истечения срока обращения векселя (один год со дня выдачи, если иной срок не установлен векселедателем или индоссантом). Поэтому при расчете возможного срока обращения векселя добавлять дни *на столько-то времени от предъявления* не следует. В этой связи учет таких векселей ничем не отличается от правил, изложенных выше для векселей по предъявлению (дисконтных или процентных).

Вексель со сроком платежа по предъявлении, но не ранее

Векселя со сроком платежа по предъявлении, но не ранее — разновидность векселей со сроками погашения *по предъявлении*. Такие векселя могут быть дисконтными и процентными.

Для **дисконтных векселей** со сроком погашения *по предъявлении, но не ранее* доход признается в течение предполагаемого срока обращения векселя, а именно 365 (366) дней плюс период от даты составления векселя до минимальной даты его предъявления к платежу. А он может быть предъявлен векселедержателем к оплате в течение года, начиная с даты *не ранее*. Таким образом, предполагаемый период обращения определяется как срок от даты составления векселя до даты, указанной как *не ранее*, плюс 365 (366) дней (письма Минфина России от 13 февраля 2012 г. № 03-03-06/1/82,

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

от 25 марта 2011 г. № 03-03-06/1/175, от 17 февраля 2011 г. № 03-03-06/2/35, УФНС России по г. Москве от 25 марта 2011 г. № 16-15/028460®).

Если вексель предъявляется к оплате до истечения года с даты, указанной как *не ранее*, сумма дисконта, не учтенная к указанному моменту в составе расходов, включается в расходы для целей налогообложения прибыли на основании п. 8 ст. 272 НК РФ единовременно.

ПРИМЕР 4. Воспользуемся данными примера 1. Предположим, вексель содержит оговорку по сроку погашения по предъявлении, но не ранее 31.12.2012. Вексель погашен 31.01.2013. Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.).

Доход по дисконтному векселю в рассматриваемом случае рассчитывается исходя из предполагаемого срока обращения векселя — 426 дней (61 день от даты составления 31.10.2012 до минимальной даты погашения (дата не ранее 31.12.2012) плюс 365 дней).

В 2012 году в налоговом учете векселедержатель — фирма «Альфа» — должен признать дисконтный доход:

- за ноябрь: 3521,13 руб. (50 000 руб. : 426 дн. × 30 дн.);
- за декабрь: 3638,50 руб. (50 000 руб. : 426 дн. × 31 дн.).

В декларации по налогу на прибыль за 2012 г. по строке 100 приложения № 1 к листу 02 внереализационный доход нужно будет отразить в сумме 7159,63 руб. (3521,13 руб. + 3638,50 руб.).

При погашении векселя 31.01.2013 по номиналу 1 000 000 руб. векселедержатель признает доходы и расходы в соответствии со ст. 280 НК РФ.

В декларации за I квартал 2013 г. сумма полученных по векселю денежных средств (1 000 000 руб.) и покупная стоимость векселя (950 000 руб.) включаются в доходы и расходы от выбытия ценных бумаг (лист 05). В строке 200 приложения № 2 к листу 02 декларации показывается сумма ранее признанного по итогам 2012 г. дисконта — 7159,63 руб.

Что касается **процентных векселей**, то если в векселях *по предъявлении, но не ранее* нет прямой оговорки, что проценты начисляются с конкретной даты, то проценты начисляются с даты «не ранее» (п. 19 Постановления № 33/14).

Расход векселедателя в целях налога на прибыль

При выдаче собственного векселя реализации ценной бумаги не происходит. В момент выпуска векселя у векселедателя не возникает расходов и доходов на сумму разницы между номиналом и ценой размещения ценной бумаги (п. 12 ст. 270 и подп. 10 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Проценты или дисконт по векселю учитываются векселедателем в составе внереализационных расходов (подп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ).

При использовании метода начисления расходы в виде процентов признаются на конец отчетного (налогового)

периода. Если вексель погашается до истечения отчетного периода, то расход признается на дату его погашения (письма Минфина России от 3 февраля 2011 г. № 03-03-06/1/57, от 20 декабря 2010 г. № 03-03-06/1/791).

Дисконт — такой же нормируемый расход, как и проценты по займам. Поэтому, если общий расход по векселю превышает норматив расходов, разница не может быть учтена для целей налогообложения по правилам ст. 269 НК РФ.

В соответствии с абз. 4 п. 1, абз. 1—3 п. 1¹ ст. 269 НК РФ, если рублевое долговое обязательство возникло с 1 ноября 2009 г., то в зависимости от даты признания расходов норматив процентов составляет:

- 1,8 — для расходов, учитываемых с 1 января 2010 г. по 31 декабря 2013 г.;
- 1,1 — при признании расходов с 1 января 2014 г.

По рублевым заимствованиям, привлеченным до 1 ноября 2009 г., аналогичные расчеты выполняются с учетом следующих коэффициентов:

- 2 — для процентов, включенных в налоговую базу с 1 января по 30 июня 2010 г.;
- 1,8 — для расходов, учитываемых с 1 июля 2010 г. по 31 декабря 2013 г.

Для целей расчета затрат на проценты по обязательствам, не содержащим условия об изменении процентной ставки в течение срока действия долгового обязательства, используется ставка рефинансирования, которая действовала на дату привлечения заемных средств. По остальным обязательствам применяется ставка, действовавшая на дату признания расходов на уплату процентов. На наш взгляд, дисконтные и процентные векселя можно отнести к первому виду долговых обязательств, ведь в них изначально заложена фиксированная процентная ставка. Иными словами, по векселям будет применяться ставка рефинансирования, действовавшая на дату привлечения денежных средств векселедателем, т.е. на дату выписки векселя.

Рассмотрим учет расходов векселедателя на примерах, приведенных выше, разница будет состоять лишь в нормировании процентов.

Вексель со сроком платежа на определенный день

Вексель является дисконтным, период его обращения устанавливается векселедателем при выдаче. Дисконт относится ко всему периоду обращения векселя со сроком погашения на определенный день.

ПРИМЕР 5. Компания «Гамма» 31.10.2012 получила от фирмы «Альфа» заем в сумме 950 000 руб. путем выдачи собственного простого векселя. Номинал векселя — 1 000 000 руб. Срок платежа по векселю — 31.01.2013. Срок обращения векселя — 92 дня.

Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.). Дневной дисконтный доход — 543,48 руб. (50 000 руб. : 92 дн.).

На отчетную дату рассчитывается фактический расход по дисконтному векселю. Распределение его величины по месяцам у векселедателя будет такой же, как и доход у векселедержателя:

- за ноябрь 2012 г. — 16 304,35 руб. (50 000 руб. : 92 дн. × 30 дн.);
- за декабрь 2012 г. — 16 847,83 руб. (50 000 руб. : 92 дн. × 31 дн.);
- за январь 2013 г. — 16 847,82 руб. (50 000 руб. — 16 304,35 руб. — 16 847,83 руб.).

Фактический расход сравнивается с нормативной величиной процентов (ст. 269 НК РФ). В декларации по налогу на прибыль во внереализационных расходах отражается меньшая из сравниваемых величин.

По правилам п. 1 ст. 269 НК РФ под ставкой рефинансирования в отношении долговых обязательств, не содержащих условия об изменении процентной ставки в течение всего срока действия долгового обязательства, понимается ставка рефинансирования Банка России, действовавшая на дату привлечения денежных средств.

Ставка рефинансирования на дату привлечения денежных средств (31.10.2012) — 8,25%, предельный размер процентов до 31.12.2013 — 14,85% (8,25% × 1,8).

Фактическая процентная ставка по векселю составила 20,88% [(50 000 руб. : 950 000 руб.) × (365 дн. : 92 дн.) × 100%], что явно выше допустимого норматива: 20,88% > 14,85%. Следовательно, для целей налогообложения необходимо применить нормирование процентов.

Поскольку 29 февраля 2012 г. в период обращения векселя не входит, при расчете процентов будем считать продолжительность года как 365 дней.

Предельный размер процентов, признаваемых в налоговом учете, равен:

- за ноябрь 2012 г. — 11 595,21 руб. (950 000 руб. × 14,85% : 365 дн. × 30 дн.);
- за декабрь 2012 г. — 11 981,71 руб. (950 000 руб. × 14,85% : 365 дн. × 31 дн.);
- за январь 2013 г. — 11 981,71 руб. (950 000 руб. × 14,85% : 365 дн. × 31 дн.);

Так как предельный размер дисконта меньше ежемесячного фактического дисконта, то расходы для целей налогообложения прибыли признаются исходя из предельного размера процентов и отражаются по строке 200 приложения № 2 к листу 02 декларации по налогу на прибыль. В 2012 году заемщик отразит дисконт в сумме 23 576,92 руб. (11 595,21 руб. + 11 981,71 руб.), а в декларации за I квартал 2013 г. — 11 981,71 руб.

Разница между фактическим дисконтом и расчетным (предельным) будет сверхнормативной величиной, которая не будет принята для целей исчисления на-

лога на прибыль (п. 8 ст. 270 НК РФ). Она является постоянной разницей и влечет за собой необходимость начисления постоянного налогового обязательства.

Вексель со сроком платежа по предъявлении

У векселедателя **дисконтного векселя** со сроком платежа *по предъявлении* сначала определяется дневной дисконтный расход исходя из предполагаемого периода обращения векселя. Затем по конец отчетного периода дневной дисконтный расход умножается на количество дней с даты составления векселя (или начала отчетного года, если вексель был выпущен в прошлом году).

Далее производится сравнение полученного показателя с нормативной величиной, которая также определяется с учетом предполагаемого периода обращения векселя. В декларации по налогу на прибыль отражается меньшая из сравниваемых величин.

При предъявлении векселя к платежу определяются данные о фактически уплаченном дисконте с учетом фактического периода обращения векселя. Фактический дисконт сравнивается с нормативным, при расчете которого во внимание берется также фактический период обращения векселя. В декларации отражается меньшая из сравниваемых величин. В ранее представленных налоговых декларациях информация об учетных процентах не корректируется.

ПРИМЕР 6. Воспользуемся данными примера 5. Допустим, что срок платежа по векселю указан «по предъявлении». Вексель предъявлен к погашению 31.01.2013. Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.). Дневной дисконтный доход рассчитывается исходя из предполагаемого срока обращения векселя — 365 (366) дней с момента выдачи — и срока фактического владения в налоговом периоде.

Векселедатель первоначально сумму расходов по процентам будет рассчитывать исходя из размера дисконта (50 000 руб.), срока фактического пользования заемными средствами в отчетном периоде (61 день в 2012 г.) и срока возможного обращения векселя (365 дней). Поскольку 2012 г. високосный, но 29 февраля в период обращения векселя не входит, при расчете процентов будем считать продолжительность года как 365 дней.

Сумма фактических процентов в 2012 г. составит:

- за ноябрь — 4109,59 руб. [(1 000 000 руб. — 950 000 руб.) : 365 дн. × 30 дн.];
- за декабрь — 4246,58 руб. [(1 000 000 руб. — 950 000 руб.) : 365 дн. × 31 дн.].

На 31.12.2012 — 8356,17 руб. [(50 000 руб. : 365 дн.) × 61 дн.].

Предельный размер процентов, признаваемых в налоговом учете, — 23 576,92 руб. (950 000 руб. × 14,85% : 365 дн. × 61 дн.).

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Дисконт, который рассчитывается из предполагаемого срока обращения векселя, ниже нормативного, в составе внереализационных расходов первоначально векселедатель может учесть расчетный дисконт 8356,17 руб.

В момент предъявления векселя к платежу 31.01.2013 векселедатель уплатит по нему номинал. При этом фактический период обращения векселя — 92 дня.

Фактический процент платы за привлечение денежных средств:

$$\begin{aligned} & [\text{Номинал} - \text{Дисконт}] \times (365 \text{ дн.} : \\ & : \text{Период фактического обращения в днях}) \times 100\%. \end{aligned}$$

Фактическая процентная ставка по факту погашения векселя — 20,88% [(50 000 руб. : 950 000 руб.) × (365 дн. : 92 дн.) × 100%]. Это выше допустимого норматива: 20,88% > 14,85%. Следовательно, для целей налогообложения можно учесть только нормативный (предельный) дисконт в сумме 35 558,63 руб. (11 595,21 руб. + 11 981,71 руб. + 11 981,71 руб.). Расчет предельной суммы дан в примере 5.

Поскольку часть процентных расходов была признана в 2012 г. в размере 8356,17 руб., то в I квартале 2013 г. нужно будет отразить в декларации разницу между предельно допустимой величиной и ранее признанной суммой — 27 202,46 руб. (35 558,63 руб. — 8356,17 руб.).

При этом не нужно будет представлять уточненную декларацию за 2012 г.

Векселя со сроком платежа по предъявлению, но не ранее

Векселя могут быть как дисконтными, так и процентными.

ПРИМЕР 7. Воспользуемся данными примера 5. Предположим, вексель содержит оговорку по сроку погашения по предъявлении, но не ранее 31.12.2012. Вексель по-

гашен 31.01.2013. Дисконт по векселю — 50 000 руб. (1 000 000 руб. — 950 000 руб.).

Ежемесячно дисконтный расход векселедателя — компании «Гамма», рассчитанный исходя из предполагаемого срока обращения 426 дней, к 31.12.2012 составит 7159,63 руб. (3521,13 руб. + 3638,50 руб.)¹.

Воспользуемся расчетом предельного размера процентов для целей налогообложения прибыли, приведенным в примере 6. Его значение за 61 день (ноябрь и декабрь 2012 г.) — 23 576,92 руб. Компания «Гамма» вправе полностью учесть в расходах ежемесячно расчетный дисконт, так как его величина меньше предельных значений. Следовательно, в декларации по налогу на прибыль за 2012 г. в составе внереализационных расходов ей нужно отразить расчетную величину дисконта в сумме 7159,63 руб., которая определялась исходя из предполагаемого срока обращения векселя.

Вексель погашен 31.01.2013, и фактически срок его обращения к этой дате составил 92 дня. Поэтому общий предельный размер процентов по векселю, который учитывается при налогообложении прибыли, не может превышать 35 558,63 руб. (950 000 руб. × 14,85% : : 365 дн. × 92 дн.). Расчет приведен в примерах 5 и 6.

На расходы 2013 г. придется отнести разницу между предельными процентами и дисконтом, включенным в расходы в 2012 г., — 28 399 руб. (35 558,63 руб. — 7159,63 руб.).

Постоянной в январе 2013 г. станет величина сверхнормативных процентов — 14 441,37 руб. Это разница между фактической суммой дисконта (50 000 руб.) и признаваемыми для целей налогообложения процентами в сумме 35 558,63 руб. **ФБК**

Окончание в следующем номере

¹ Подробный расчет приведен в примере 4.



Отдельные вопросы процедуры банкротства общества

СИТУАЦИЯ

Между ОАО «А» (далее — должник) и ОАО «Б» (далее — банк) был заключен договор об открытии кредитной линии с лимитом (далее — кредитный договор). Обязательства ОАО «А» по кредитному договору были обеспечены залогом и государственной гарантией, которые явились необходимыми условиями для выдачи денежных средств.

Государственная гарантия была выдана Российской Федерацией в лице Минфина России по договору о предоставлении государственной гарантии Российской Федерации (далее — государственная гарантия).

Предел ответственности РФ как гаранта по условиям государственной гарантии не может превышать 70% фактически предоставленной суммы кредита (основного долга).

Банком денежные средства на основании заключенного кредитного договора были перечислены должнику (основной долг).

Задолженность должника перед банком погашена не была, в отношении должника введена процедура наблюдения.

ВОПРОСЫ

1. Из каких стадий состоит процедура банкротства?

ОТВЕТЫ

Банкротство представляет собой совокупность сменяющих друг друга процедур, вводимых в отношении должника арбитражным судом: наблюдение, финансовое оздоровление, внешнее управление, конкурсное производство. Процедура банкротства регулируется Федеральным законом от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее — Закон о банкротстве).

Наблюдение. Наблюдением является начальная процедура, которая вводится в отношении должника в случае установления обоснованности заявления кредитора о признании должника банкротом (п. 1 ст. 62 Закона о банкротстве).

Целью данной процедуры являются обеспечение сохранности имущества должника, проведение анализа финансового состояния должника, составление реестра требований кредиторов и проведение первого собрания кредиторов (ст. 2 Закона о банкротстве). Наблюдение вводится на срок не более семи месяцев (ст. 51, п. 3 ст. 62 Закона о банкротстве).

Результатом анализа финансового состояния должника является вывод временно управляющего о возможности (невозможности) восстановления платежеспособности должника и достаточности его имущества для удовлетворения требований кредиторов и покрытия расходов в деле о банкротстве (ст. 70 Закона о банкротстве).

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

В зависимости от вывода, сделанного временным управляющим, арбитражный суд вводит одну из следующих процедур банкротства.

В рамках процедуры наблюдения требования конкурсных кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов, не удовлетворяются. В данной процедуре могут выплачиваться только текущие платежи¹.

Финансовое оздоровление. Финансовое оздоровление вводится арбитражным судом на основании решения собрания кредиторов с целью восстановления платежеспособности должника и при наличии возможности у должника на погашение задолженности кредиторов.

Для этих целей арбитражным судом утверждается график погашения задолженности кредиторов, которым должно предусматриваться погашение всех требований кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов (п. 3 ст. 84 Закона о банкротстве).

Требования кредиторов погашаются не позднее чем за месяц до даты окончания срока финансового оздоровления (п. 3 ст. 84 Закона о банкротстве). Финансовое оздоровление вводится на срок не более двух лет (п. 6 ст. 80 Закона о банкротстве).

Внешнее управление. Внешнее управление вводится арбитражным судом на основании решения собрания кредиторов с целью восстановления платежеспособности должника (ст. 2 Закона о банкротстве). Последствиями введения процедуры внешнего управления являются прекращение полномочий руководителя должника и передача его полномочий внешнему управляющему; прекращение полномочий органов управления должника (ст. 94 Закона о банкротстве).

С момента введения процедуры внешнего управления вводится мораторий на удовлетворение требований кредиторов; таким образом, требования в данной процедуре не удовлетворяются, за исключением текущих платежей (п. 1 ст. 95 Закона о банкротстве). Внешнее управление вводится не срок не более чем 18 месяцев и может быть продлено еще на шесть месяцев (п. 2 ст. 93 Закона о банкротстве).

Конкурсное производство. Конкурсное производство является окончательной процедурой банкротства, после завершения которой должник исключается из ЕГРЮЛ. Оно вводится в случае невозможности восстановления платежеспособности должника в целях соразмерного удовлетворения требований кредиторов.

С момента введения конкурсного производства срок исполнения всех обязательств должника считается наступившим, прекращается начисление санкций за неисполнение должником своих обязательств, снимаются аресты; через два месяца после введения конкурсного производства закрывается реестр требований кредиторов (ст. 126, 142 Закона о банкротстве).

¹ Под текущими платежами понимаются денежные обязательства и обязательные платежи, возникшие после даты принятия заявления о признании должника банкротом (п. 1 ст. 5 Закона о банкротстве).

В ходе конкурсного производства выявляется конкурсная масса должника, происходят инвентаризация, оценка и реализация имущества должника.

После реализации имущества должника и формирования конкурсной массы должника конкурсный управляющий удовлетворяет требования кредиторов в соответствии с очередностью, установленной ст. 134 Закона о банкротстве:

- в первую очередь производятся расчеты по требованиям граждан, перед которыми должник несет ответственность за причинение вреда жизни или здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей, компенсации морального вреда;
- во вторую очередь производятся расчеты по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих или работавших по трудовому договору, и по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности;
- в третью очередь производятся расчеты с другими кредиторами.

Конкурсное производство вводится на срок шесть месяцев и может продлеваться арбитражным судом (п. 2 ст. 124 Закона о банкротстве)².

2. Каковы последствия для Российской Федерации, выдавшей государственную гарантию в обеспечение исполнения ОАО «А» своих обязательств по кредитному договору?

Наличие обязанности Российской Федерации как гаранта по выплате банку денежных средств, составляющих задолженность должника перед банком. Согласно государственной гарантии Российская Федерация несет субсидиарную ответственность перед банком по обязательствам должника, обеспеченным гарантией.

В силу п. 1 ст. 199 Гражданского кодекса РФ до предъявления требований к лицу, которое несет субсидиарную ответственность, кредитор должен предъявить требование к основному должнику.

При этом основанием для обращения кредитора к субсидиарному должнику является отказ основного должника удовлетворить требование кредитора или неполучение от него в разумный срок ответа на предъявленное требование³.

² Срок конкурсного производства может продлеваться неоднократно до тех пор, пока не будет достигнута цель данной процедуры — соразмерное удовлетворение требований кредиторов (п. 50 Постановления Пленума ВАС РФ от 22 июня 2012 г. № 35 «О некоторых процессуальных вопросах, связанных с рассмотрением дел о банкротстве»).

³ Данный вывод также подтвержден п. 53 совместного Постановления Пленума ВС РФ, Пленума ВАС РФ от 1 июля 1996 г. № 6/8 «О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации».

Банк должен обратиться к должнику с письменным требованием о погашении долга. Если такое требование останется без удовлетворения, это послужит основанием для обращения банка в арбитражный суд в порядке искового производства, а после введения в отношении должника процедуры наблюдения — в порядке включения его требований в реестр требований кредиторов должника.

Таким образом, если банком требования к должнику были предъявлены, но не были исполнены, банк имеет право на предъявление своих требований к Российской Федерации как гаранту исполнения должником своих обязательств по кредитному договору.

При этом факт, что банк уже включил свои требования в реестр требований кредиторов должника в качестве требований, обеспеченных залогом, не может являться препятствием для обращения с аналогичными требованиями к Российской Федерации. Банк, обеспечив свои требования двумя различными способами обеспечения исполнения обязательств — залогом и государственной гарантией, вправе удовлетворять свои требования из любого из них по своему усмотрению¹.

Срок для предъявления банком своих требований к Российской Федерации по государственной гарантии. Государственная гарантия по общим правилам прекращается с прекращением обеспеченного обязательства в результате, в частности, ликвидации должника по основному обязательству.

Вместе с тем государственная гарантия и обязательства гаранта по ней сохраняются, если кредитор до исключения должника из ЕГРЮЛ реализовал свое право в отношении гаранта посредством предъявления иска, заявления требования ликвидационной комиссии в ходе процедуры ликвидации или подачи заявления об установлении требований в деле о его банкротстве². Данный вывод подтверждается материалами судебной практики (см. Определение ВАС РФ от 5 июля 2012 г. № ВАС-8648/11).

Таким образом, если до завершения процедуры банкротства ОАО «А» и его исключения из ЕГРЮЛ банк предъявит в установленном порядке свои требования к Российской Федерации как гаранту, она будет обязана такие требования удовлетворить.

¹ Согласно ст. 329 ГК РФ исполнение обязательств может обеспечиваться неустойкой, залогом, удержанием имущества должника, поручительством, банковской гарантией, задатком и другими способами, предусмотренными законом или договором. В законе отсутствует норма, указывающая на необходимость использования одного способа обеспечения преимущественно перед другими. Данный вывод также подтверждается материалами судебной практики (Постановление Девятнадцатого ААС от 27 февраля 2012 г. по делу № А48-3779/2011).

² Данные положения установлены в отношении поручительства п. 21 Постановления Пленума ВАС РФ от 12 июля 2012 г. № 42 «О некоторых вопросах разрешения споров, связанных с поручительством». Вместе с тем положения о поручительстве применяются к правоотношениям, возникающим в связи с выдачей государственных (муниципальных) гарантий, по аналогии в силу их сходства (абз. 4 п. 4 Постановления Пленума ВАС РФ от 22 июня 2006 г. № 23 «О некоторых вопросах применения арбитражными судами норм Бюджетного кодекса Российской Федерации»).

Если же до момента исключения ОАО «А» из ЕГРЮЛ банк свои требования к Российской Федерации не предъявит, ее обязательства по государственной гарантии будут считаться прекратившимися.

Размер обязательств Российской Федерации по выданной ею государственной гарантии. Государственная гарантия предоставлена в обеспечение исполнения должником обязательств по возврату выданных по кредитному договору денежных средств (основного долга). Гарант не обеспечивает исполнение должником иных, кроме основного долга, обязательств должника, вытекающих из кредитного договора (процентов за пользование кредитом, иных процентов, комиссий, неустойки (штрафов, пеней), причинения убытков).

Поскольку предел ответственности Российской Федерации как гаранта перед ОАО «Б» по условиям государственной гарантии не может превышать 70% от фактически предоставленной суммы кредита (основного долга), размер обязательств РФ перед банком по выданной ею государственной гарантии составляет 70% от суммы предоставленного кредита.

Остальная сумма основного долга и иных обязательств должника перед банком (процентов за пользование кредитом и неустойки) может быть взыскана банком посредством использования иного способа обеспечения — реализации предмета залога в процедуре банкротства.

Если же к моменту предъявления банком требования к Российской Федерации часть его требований уже будет удовлетворена посредством реализации предмета залога, полагаем, что остаток основного долга, подлежащего предъявлению РФ, будет определяться исходя из очередности, установленной в кредитном договоре:

- 1) на уплату неустойки за неисполнение обязательств по кредитному договору в установленный срок;
- 2) внесение просроченной платы за открытие кредитной линии;
- 3) внесение просроченной платы за обслуживание кредита;
- 4) уплату просроченных процентов;
- 5) внесение срочной платы за открытие кредитной линии;
- 6) внесение срочной платы за обслуживание кредита;
- 7) уплату срочных процентов;
- 8) погашение просроченной ссудной задолженности по кредиту;
- 9) погашение срочной ссудной задолженности по кредиту в хронологическом порядке, начиная со ссудного счета, открытого первым;
- 10) погашение ссудной задолженности по кредиту ранее даты полного погашения кредита в хронологическом порядке, начиная со ссудного счета, открытого первым;
- 11) уплату неустойки, установленной за неведение информации об изменениях сведений о должнике, за разглашение информации об условиях кредитного договора без письменного разрешения банка.

СЛОЖНЫЙ СЛУЧАЙ. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ

Соответственно сумма основного долга, не удовлетворенная из реализации предмета залога, может быть предъявлена к исполнению Российской Федерации.

3. Каков порядок участия Российской Федерации в деле о банкротстве ОАО «А» в случае исполнения требований банка по выданной государственной гарантии?

По условиям государственной гарантии Российская Федерация перед исполнением своих обязательств по гарантии заключает с банком договор уступки банком в пользу Российской Федерации следующих прав требования к должнику:

- требование по возврату части суммы кредита, выплаченной банку по государственной гарантии;
- требование по получению процентов за пользование кредитом, подлежащих начислению на выплаченную Российской Федерацией денежную сумму;
- требование по получению неустойки (штрафов, пеней), подлежащих начислению на выплаченную Российской Федерацией денежную сумму и (или) на сумму процентов за пользование кредитом.

После погашения Российской Федерацией части задолженности должника перед банком она вправе на основании заключенного договора уступки прав требования включить свои требования в реестр требований кредиторов должника. При этом важно отметить, что такое включение будет происходить не в порядке, установленном Законом о банкротстве, а посредством осуществления процедуры процессуального правопреемства в порядке ст. 48 Арбитражного процессуального кодекса РФ.

В силу ст. 384 ГК РФ право первоначального кредитора переходит к новому кредитору в том объеме и на тех условиях, которые существовали к моменту перехода права. В частности, к новому кредитору переходят права, обеспечивающие исполнение обязательства, если иное не установлено законом или договором. В силу п. 4.3 договора залога,

заключенного между должником и банком, залог сохраняет свою силу в случаях, когда в установленном порядке и в соответствии с положениями кредитного договора происходит уступка залогодержателем обеспеченного залогом требования третьему лицу.

Таким образом, банк, уступая часть основного обязательства по уплате основного долга по кредиту, одновременно уступает и обеспечивающее его исполнение обязательство в части, пропорциональной объему уступленного основного требования.

В этой связи требования Российской Федерации будут включены в реестр требований кредиторов в качестве требования, обеспеченного залогом. При этом банк и Российская Федерация станут сокредиторами по залоговому обязательству (см. Постановление Девятого ААС от 2 мая 2012 г. № 09АП-8689/2012).

Необходимо отметить, что требования Российской Федерации, несмотря на то что основания для выплаты РФ задолженности банку возникли после введения в отношении должника процедуры банкротства, не являются текущими и должны быть включены в реестр требований должника в общем порядке. Судебная практика свидетельствует о том, что во всех случаях заключения соглашения о государственной (муниципальной) гарантии до принятия арбитражным судом заявления о признании должника банкротом и независимо от срока исполнения обязательств по такой гарантии требования, основанные на исполнении указанной гарантии, не могут квалифицироваться как текущие обязательства (см. Постановление ФАС Московского округа от 11 ноября 2011 г. по делу № А41-28545/09).

Ответы подготовили
руководитель практики по разрешению споров «ФБК Право»
А.В. Грищенко,
юрист «ФБК Право» А.А. Ножкина

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



Исследования ФБК

Роспотребнадзор и ФБК представили доклад «О состоянии защиты прав потребителей в финансовой сфере»

21 июня 2013 г. в Москве Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека (Роспотребнадзор) и аудиторско-консалтинговая компания «ФБК» провели конференцию, на которой был представлен первый в истории России публичный доклад «О состоянии защиты прав потребителей в финансовой сфере».



Конференция проводилась в рамках Проекта Минфина России и Всемирного банка «Содействие повышению уровня финансовой грамотности населения и развитию финансового образования в Российской Федерации». На конференцию были приглашены представители Всемирного банка, Минфина России, общественных организаций потребителей, других организаций, имеющих отношение и заинтересованных в защите потребителей на рынке финансовых услуг, а также представители территориальных органов Роспотребнадзора.

На конференции с докладами выступили начальник Управления защиты прав потребителей Роспотребнадзора Олег Прусаков, представитель Международной конфедерации обществ потребителей Татьяна Водопьянова, сопредседатель Союза потребителей Российской Федерации Надежда Головкова, председатель Правления ФинПотребсоюза Валерий Майданюк и другие.

Со стороны консультантов ФБК публичный доклад представлял директор Института стратегического анализа ФБК Игорь Николаев. Участники конференции отметили актуальность публичного доклада и необходимость дальнейшего улучшения защиты прав потребителей финансовых услуг.

Представители Роспотребнадзора выразили благодарность консультантам ФБК за организацию конференции и участие в подготовке публичного доклада «О состоянии защиты прав потребителей в финансовой сфере», который был использован при составлении государственного доклада о защите прав потребителей в Российской Федерации. В заключение конференции директор департамента консультационных услуг государственному сектору ФБК Андрей Синягин выразил надежду, что высказанные при обсуждении конструктивные предложения послужат основой для улучшения содержания публичного доклада Роспотребнадзора в последующие годы.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2243661/>

10 млрд долл. в социальных сетях. Эксперты ФБК оценили потери экономики от общения россиян

Аналитики аудиторско-консалтинговой компании «ФБК» оценили потери экономики страны от активности россиян в социальных сетях в сумму от 281,7 млрд до 311,5 млрд руб. в год.

«Идея состояла в том, чтобы оценить ущерб от нецелевого использования рабочего времени, — говорит директор Института стратегического анализа ФБК Игорь Николаев. — Конечно, это примерная оценка. Для того чтобы назвать точные цифры, необходимо детализированное исследование аудитории соцсетей, данные о времени, проводимом в соцсетях представителями каждого сегмента аудитории, данные о размере заработных плат таких работников и т.д. Тем не менее наша оценка позволяет судить о масштабе потерь». В оценках эксперты ФБК исходили из того, что к концу 2012 г. число россиян — пользователей социальных сетей достигло 51,8 млн человек (хотя есть и более высокая оценка — 57,8 млн человек). По данным исследования ComScore, в 2012 г. россияне проводили в социальных сетях в среднем 25,6 минуты в день (12,8 часа в месяц), в том числе и на работе. «Такое нецелевое использование рабочего времени имеет вполне определенные экономические потери (работодатель фактически оплачивает “сидение” работника в соцсети), — отмечает И. Николаев. — Я уже не говорю о том, что согласно некоторым (небесспорным) исследованиям это ведет к существенному снижению производительности труда: чтобы восстановить производительность труда после перерыва, необходимо более 20 минут».

Согласно расчетам ФБК, за 2012 г. каждым активным в соцсетях работником было потеряно 3187,2 минуты, или 53,1 часа рабочего времени. Аналитики ФБК рассчитали нижнюю и верхнюю границы возможных потерь — исходя из структуры пользования соцсетями работниками разных отраслей и по средним значениям для экономики в целом. В нижней границе размер экономического ущерба составил 281,7 млрд руб., в верхней — 311,5 млрд руб.

Если исходить из структуры использования соцсетей работниками разных отраслей (тут большое значение имеет уровень зарплаты по тому или иному виду экономической деятельности), то наибольший экономический ущерб причинили те, кто трудится в сфере финансов и операций с недвижимым имуществом, аренды и предоставления услуг (67,9 млрд руб.), на втором месте — работники образования (39,8 млрд руб.), на третьем — государственного управления и обеспечения военной безопасности и социального страхования (36,6 млрд руб.). Самые незначительные экономические потери — от активных в соцсетях россиян, занятых сельским и лесным хозяйством (0,9 млрд руб.).

«Относительно аналогичных оценок по США и Великобритании в России экономические потери от соцсетей выглядят не такими уж большими (ежегодные потери экономики США от социальных сетей оцениваются в 650 млрд долл.). Но если сравнивать с некоторыми расходными статьями федерального бюджета, российские потери очень велики. Они сравнимы с годовыми ассигнованиями на поддержку транспорта или с половиной расходов федерального бюджета на образование», — отмечает И. Николаев.

По мнению экспертов ФБК, пока проблема использования соотечественниками соцсетей не является острой, но в будущем ситуация может измениться. «Работодатели уже осознают серьезность проблемы и даже принимают определенные меры. Можно прогнозировать, что они будут вынуждены активизировать усилия по противостоянию “сидению” работников в соцсетях, особенно с учетом того, что проблема повышения производительности труда в российской экономике остается по-прежнему актуальной», — резюмирует И. Николаев.

<http://www.fbk.ru/news/5419/2240686/>

Зарплатоемкость ВВП вновь начала расти: ФБК

По итогам 2012 г. зарплатоемкость российского ВВП выросла до 36,6% (с 35,6% — уточненные данные за 2011 г.). Этот важнейший макроэкономический показатель (отношение суммарной номинальной заработной платы занятого в экономике населения к объему национального ВВП) не рассчитывает Росстат, но с 2009 г. его рассчитывают аналитики аудиторско-консалтинговой компании «ФБК».

После снижения в 2010—2011 гг. доля зарплат в ВВП снова стала расти. «Произошла смена тренда от падения к росту, — говорит **директор департамента стратегического анализа ФБК Игорь Николаев**. — Правда, до рекордного показателя 2009 г. (тогда зарплатоемкость достигла 40%) пока далеко». Как напоминает эксперт, то достижение было явно со знаком «минус». Зарплатоемкость российского ВВП существенно превысила показатели не только стран нашего уровня экономического развития, но и многих высокоразвитых европейских стран. Однако и сегодня российский показатель по-прежнему несколько выше показателей стран, сопоставимых по уровню экономического развития.

Больше того, именно в России аналитики **ФБК** зафиксировали самый существенный рост зарплатоемкости ВВП (на 1 п.п.) среди всех стран, обнародовавших необходимые для расчета статистические данные по состоянию на конец мая 2013 г. В большинстве других стран, чьи показатели анализируют аналитики **ФБК**, зафиксированы незначительные и разнонаправленные изменения показателя зарплатоемкости ВВП.

Сопоставимое по масштабам, но только в сторону падения изменение уровня зарплатоемкости ВВП зафиксировано в Греции (минус 1,7 п.п.) и в Португалии (минус 1,5 п.п.). «Это вполне объяснимо, учитывая непростое экономическое положение этих стран», — отмечает И. Николаев. Кстати, в Греции зафиксирован и наименьший абсолютный показатель зарплатоемкости — 25,4%. (Максимальная зарплатоемкость ВВП по итогам 2012 г. в Великобритании — 45%.) В то же время эксперты **ФБК** делают оговорку, что почти половина европейских стран не представила необходимые для расчета показатели. «Пожалуй, это первый год, когда мы фиксируем столь масштабное непредставление данных, — констатирует И. Николаев. — В связи с этим нынешний рейтинг стран по зарплатоемкости ВВП отличается меньшей информативностью».

Учитывая ухудшающуюся экономическую ситуацию в России и произошедший разворот в сторону увеличения зарплатоемкости ВВП, эксперты **ФБК** прогнозируют его дальнейший рост и по итогам 2013 г. Однако раньше неадекватно высокий показатель зарплатоемкости российского ВВП являлся в значительной мере следствием структуры российской экономики, когда колоссальный приток денег обеспечивался за счет большого и дорогого сырьевого экспорта. Теперь ситуация меняется: внешнеэкономическая конъюнктура относительно основных сырьевых товаров российского экспорта ухудшается. «Это означает, что рекордный показатель 2009 г., скорее всего, не будет достигнут, — полагает И. Николаев. — Дополнительным доказательством обоснованности такого прогноза является тот факт, что с августа 2012 г. в стране начала расти просроченная задолженность по заработной плате, превысившая в апреле 2013 г. 2,5 млрд руб.».

<http://www.fbk.ru/news/5419/2188254/>

Конференции

Замдиректора департамента развития и стандартизации учетных процессов ФБК выступила на конференции «Учетная политика компании — 2013» *The Moscow Times*

19 июня 2013 г. заместитель директора департамента развития и стандартизации учетных процессов **ФБК** **Нина Худякова** выступила на конференции *The Moscow Times* «Учетная политика компании — 2013». Она представила доклад «Учетная политика по РСБУ: практические аспекты сближения с МСФО», в котором рассмотрела несколько примеров из практики разработки корпоративных учетных принципов для крупных холдингов по применению принципов МСФО в российском учете.

Консультант поделилась опытом по внедрению в корпоративные учетные принципы по РСБУ порядка расчета сумм капитализируемых процентов аналогично МСФО, а также рассказала о возможном сближении с МСФО в части учета финансовых вложений и учета расходов на вознаграждения работников.

В качестве вопросов к обсуждению были предложены неоднозначные ситуации, связанные с определением рыночной стоимости акций при отсутствии регулярных сделок на рынке ценных бумаг, а также порядок отражения доходов или расходов от переоценки при отсутствии намерения извлечения дохода от продажи акций в течение 12 месяцев после отчетной даты.

«По акциям, не предназначенным для продажи в течение 12 месяцев с момента их приобретения, возможно рассмотреть вариант, когда суммы переоценки включаются в состав капитала до момента их выбытия, с последующим списанием накопленных сумм в отчет о прибылях и убытках, — объяснила Худякова. — Что соответствует порядку учета финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи, в соответствии с МСФО (IAS) 39 “Финансовые инструменты: признание и оценка”».

Также в конференции приняли участие начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России Игорь Сухарев, руководитель департамента экономики и финансов ТрансТелеКом Иван Тополя и другие.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2236686/>

Вице-президент ФБК Ирина Сухова выступила на совместном заседании профильных комитетов Аудиторской Палаты России

30 мая 2013 г. состоялось открытое совместное заседание Комитета по вопросам обязательного аудита и Комитета по правовым вопросам и законодательству в области аудиторской деятельности Саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческого партнерства «Аудиторская Палата России» (СРО НП АПР). 31 мая 2013 г. состоялось общее собрание членов СРО НП АПР.

Вице-президент ФБК по вопросам корпоративного развития Ирина Сухова, которая возглавляет Комитет по правовым вопросам и законодательству в области аудиторской деятельности АПР, выступила на собрании комитетов Аудиторской Палаты России с докладом «Актуальные вопросы правового регулирования аудиторской деятельности». Она подробно остановилась на проблеме правового статуса аудитора с аттестатами старого и нового образца, вопросах, возникающих в связи с аудитом общественно значимых хозяйствующих субъектов, привела примеры аудиторских действий в сложных ситуациях при проведении обязательного аудита.

Вице-президент ФБК подчеркнула, что существенное влияние на работу аудиторских компаний окажет вступающий с нового года Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд». Контрактная система, по словам юриста, будет регулировать государственные закупки от этапа планирования и до этапа оценки их эффективности. Кроме того, в Законе предусмотрено создание единой информационной системы, содержащей данные обо всех этапах госзакупок, начиная с этапа их планирования. Единая информационная система, с одной стороны, будет инструментом сбора сведений в сфере госзакупок, с другой стороны — инструментом контроля за взаимным соответствием сведений, содержащихся в различных документах. А контроль за осуществлением закупок будут осуществлять уполномоченный федеральный орган (ФАС России), Казначейство России и Счетная палата.

Компания «ФБК» входит в СРО НП «Аудиторская Палата России» с 2009 г.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2217775/>

«Инфляция и тарифы естественных монополий: национальная игра в догонялки». Гендиректор Экономико-правовой школы ФБК на онлайн-Финам.ru

3 июня 2013 г. генеральный директор Экономико-правовой школы (ЭПШ) ФБК Сергей Пятенко выступил на онлайн-конференции «Инфляция и тарифы естественных монополий: национальная игра в догонялки», организованной порталом Финам.ru. В центре обсуждения оказалась инфляция, которая с начала 2013 г., по оценкам Минэкономразвития России, составила почти 3%. Однако с 1 июля запланирована индексация тарифов на газ на 15%. А рост тарифов естественных монополий традиционно отражается на динамике потребительских цен. Готово ли государство пересматривать тарифную политику естественных монополий? Удастся ли удержать инфляцию на уровне в 5–6%, заложенных Минэкономразвития России в официальном прогнозе?

Отвечая на вопрос, не стоит ли в нынешних условиях пойти на смягчение денежно-кредитной политики, Пятенко напомнил, что смягчение проводится именно для стимулирования экономического роста. «Меры, направленные на ускорение экономического роста, угрожают ускорением инфляции, — рассказывает эксперт. — И наоборот, борьба с инфляцией может замедлить рост экономики. Это, конечно, грубая схема. Но именно тогда, когда хотят увеличить рост, смягчают монетарную политику». При этом экономист призвал не переоценивать эффективность мер, принимаемых в этой области: «Кредитно-денежная (монетарная) политика — лишь один из многих факторов, влияющих на экономический рост. Снижение процентных ставок на рынке (уменьшение «цены кредита»), несомненно, будет способствовать экономическому росту. Но если больше ничего не делать, то этого может оказаться явно недостаточно».

Гендиректор ЭПШ считает, что в ближайшей перспективе Россия в силу уровня своего развития обречена на довольно существенную инфляцию: «В мире практически нет стран, где нет инфляции. И она имеет свою позитивную роль. Другое дело, что на одном уровне экономического развития нормальная инфляция — 3–5%, на другом — 6–10%, а на третьем — 10–20%». По 2013 году экономист прогнозирует, что инфляция в России составит 7–8%.

Один из участников конференции предложил раздробить монополии, чтобы новые игроки конкурировали между собой и снижали цены. Пятенко идею не поддержал: «Увеличение уровня конкуренции в российской экономике — это действительно важная задача. Но в то же время надо признать, что только суперкрупные компании могут быть серьезными игроками в мировом масштабе. А раздробив такие структуры, как «Газпром», Россия очень рискует быть раздробленной сама».

В конференции также приняли участие директор Института проблем ценообразования и регулирования естественных монополий ГУ ВШЭ Илья Долматов, аналитик ИХ «ФИНАМ» Антон Сороко и другие.

<http://www.fbk.ru/news/5417/2207961/>

«ФБК Право» на международном юридическом и инвестиционном форуме «Белые ночи»

30–31 мая 2013 г. в Архангельске состоялся международный юридический и инвестиционный форум «Белые ночи». Двухдневная рабочая программа форума в этом году была посвящена общей теме «Право как инструмент прогресса в российских регионах».

Руководитель практики по разрешению споров «ФБК Право» Анна Грищенкова провела на форуме в рамках Открытого университетского дня мастер-класс «Профессиональные навыки работы в судебном споре», в ходе которого поделилась со студентами Северного Арктического (Федерального) Университета рекомендациями по ведению судебных споров.

Кроме того, юрист выступила в тематических сессиях «Профессиональные стандарты работы юристов в судебных спорах: специальные риски и управление ими в лити-

гаторской практике» и «M&A по-русски и не только по-русски: специальные вопросы профессионального сотрудничества специалистов в проектах по движению капитала». По словам Грищенко, форум отличался сбалансированной и весьма актуальной повесткой, высоким профессиональным уровнем участников и динамичными дискуссиями. «Для меня было честью принимать участие в сессии и быть сомодератором члена Совета Федерации Андрея Клишаса, — рассказывает юрист «ФБК Право». — Исключительно доброжелательная атмосфера и заинтересованное обсуждение — это большая заслуга организаторов. Вообще, форум дает прекрасную возможность пообщаться и обсудить острые темы с лучшими специалистами в области права».

Также в рамках форума состоялось выездное заседание Комитета Совета Федерации по конституционному законодательству, правовым и судебным вопросам, развитию гражданского общества по теме «Государственная политика и роль юридической профессии в обеспечении конституционного права на получение квалифицированной юридической помощи», в котором приняли участие губернатор Архангельской области Игорь Орлов, члены Совета Федерации Андрей Клишас, Константин Добрынин, руководитель ГУОД СК РФ Леся Колесник, президент Федеральной палаты адвокатов Евгений Семеняко, представители российских и международных юридических фирм и многие другие.

<http://www.fbk.ru/news/5418/2212769/>

Руководитель практики налоговых споров «ФБК Право» на II Всероссийском конгрессе «Налоги. Правовое регулирование 2013 Весна»

22—23 мая 2013 г. прошел II Всероссийский конгресс «Налоги. Правовое регулирование 2013 Весна», организованный «Агентством социально-экономического развития». В рамках конгресса юрист «ФБК Право» Алексей Яковлев выступил на круглом столе «Перспективы развития налоговой системы РФ на текущий 2013 г. и плановый период 2014—2015 гг.».

Специалист напомнил, что сегодня есть четыре основания для истребования дополнительных документов в ходе камеральной проверки. «Если проверяющие выявляют ошибки в налоговой декларации, противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо несоответствие сведений, представленных налогоплательщиком, налогоплательщик имеет право подтверждать документами свои пояснения, — объяснил Яковлев. — Документы могут быть истребованы при проверках у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы (п. 6), подаче декларации по НДС, в которой заявлено право на возмещение налога (п. 8), проведении проверки по налогам, связанным с использованием природных ресурсов (п. 9)». Однако законопроект № 196666-6 предлагает расширить возможности ФНС России. В частности, предусматриваются три дополнительных основания истребования документов: наличие уточненной декларации с суммой налога меньше ранее заявленного, декларации по налогу на прибыль, где отражен убыток, а также самые разные документы, которые могут быть запрошены, если в декларации по НДС выявлены противоречия.

На конгрессе в центре обсуждения оказались тенденции развития законодательства в области налогообложения, налоговая политика на 2013—2015 гг., взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков, а также спорные вопросы законодательства.

<http://www.fbk.ru/news/5418/2180608/>

Замдиректора департамента общего аудита ФБК выступила на совещании главных бухгалтеров организаций ГК «Росатом»

21—23 мая 2013 г. в Нововоронеже прошло совещание главных бухгалтеров организаций Госкорпорации «Росатом». Компанию «ФБК» на нем представляла заместитель директора департамента общего аудита ФБК Наталья Кулакова, которая выступила с до-

кладом «Результаты аудита по РСБУ за 2012 г.». В нем она подробно остановилась на наиболее типичных ошибках и недочетах, с которыми сталкивались аудиторы во время проверок, дала рекомендации и разъяснения по тем вопросам, которые традиционно вызывают затруднения у бухгалтеров.

На совещании были подведены итоги работы бухгалтерских служб за 2012 г. Как отмечалось, в прошлом году впервые была выпущена первая консолидированная отчетность Госкорпорации по МСФО и создана консолидированная группа налогоплательщиков.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2208080/>

Новые проекты ФБК

ЭПШ ФБК провела семинар по личной безопасности для сотрудников «Корстон-Москва»

20 июня 2013 г. **Экономико-правовая школа (ЭПШ) ФБК** провела семинар для сотрудников «Корстон-Москва» в рамках социально значимого проекта «Обучение правилам личной безопасности. Правовое просвещение на предприятиях — эффективное средство профилактики преступлений против личности». При реализации проекта используются средства государственной поддержки, выделенные в качестве гранта в соответствии с распоряжением Президента Российской Федерации от 3 мая 2012 г. № 216-рп.

<http://www.fbk.ru/news/5417/2241382/>

ФБК разработает корпоративный стандарт для Холдинга «Вертолеты России»

31 мая 2013 г. аудиторско-консалтинговая компания «ФБК» и ОАО «Вертолеты России» подписали договор на оказание услуг по разработке корпоративного стандарта для целей установления единых для Холдинга «Вертолеты России» правил отражения в бухгалтерском учете и отчетности по РСБУ затрат на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

ОАО «Вертолеты России» — один из мировых лидеров вертолетостроительной отрасли, единственный разработчик и производитель вертолетов в России. В состав Холдинга «Вертолеты России» входят конструкторские бюро, вертолетные заводы, предприятия по производству, обслуживанию и ремонту комплектующих изделий, а также сервисная компания.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2233506/>

ЭПШ ФБК провела обучение специалистов ОАО «МРСК Северного Кавказа» по программе IAB

20—25 мая 2013 г. в Пятигорске **Экономико-правовая школа (ЭПШ) ФБК** провела обучение специалистов ОАО «МРСК Северного Кавказа» по программе Международной ассоциации бухгалтеров (IAB) для сдачи экзамена на получение диплома по ведению учета по международным стандартам — *Diploma in Accounting to International Standards*.

ОАО «МРСК Северного Кавказа» — операционная межрегиональная распределительная сетевая компания. Обеспечивает передачу электроэнергии по сетям, а также осуществляет технологическое присоединение потребителей к сетевой инфраструктуре на территории Северо-Кавказского федерального округа. Численность персонала ОАО «МРСК Северного Кавказа» составляет 8100 человек.

<http://www.fbk.ru/news/5417/2223459/>

«Повышение финансовой грамотности работающего населения». ЭПШ ФБК провела семинар в Липецке

18—20 июня 2013 г. в Липецке **Экономико-правовая школа (ЭПШ) ФБК** провела обучение сотрудников ООО «НЛМК — Учетный центр» по программе «Повышение финансовой грамотности работающего населения».

Обучение осуществляется в рамках совместного проекта Российской Федерации и Международного банка реконструкции и развития «Содействие повышению уровня финансовой грамотности населения и развитию финансового образования в Российской Федерации». Проект содействует формированию у российских граждан разумного финансового поведения, обоснованных решений и ответственного отношения к личным финансам, а также повышению эффективности защиты прав граждан как потребителей финансовых услуг.

<http://www.fbk.ru/news/5417/2241391/>

Юристы «ФБК Право» отстаивали интересы ООО «Газпром трансгаз Краснодар» в ВАС РФ

25 июня 2013 г. юристы «**ФБК Право**» отстаивали в Высшем Арбитражном Суде РФ интересы ООО «Газпром трансгаз Краснодар», дочернего предприятия ОАО «Газпром», в споре с Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2. Сторону дочернего предприятия «Газпрома» представляли **партнер ФБК, руководитель практики налоговых споров «ФБК Право» Галина Акчурина** и **старший менеджер практики налоговых споров «ФБК Право» Татьяна Григорьева**.

Рассмотренное дело касалось вопросов применения одного из базовых принципов налогового права, относящегося к правилам проведения налоговых проверок. Данный принцип гласит, что целью, предметом налоговой проверки, а также главной задачей налоговых органов является контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов и сборов. То есть задача налоговых органов — это не доначисление налогов, а установление того, как правильно заплатить налоги с учетом юридической квалификации и экономического содержания хозяйственных операций, сделок и деятельности налогоплательщика.

Основной спор по делу касался следующего вопроса: вправе ли налоговый орган при осуществлении переквалификации спорных операций не определять действительные налоговые обязательства налогоплательщика, а определять только возникшие у налогоплательщика обязанности? При этом налоговый орган ссылаясь на то, что права налогоплательщика реализуются в налоговых правоотношениях в заявительном порядке, т.е. путем подачи налоговой декларации. В частности, в деле возник вопрос, вправе ли налоговый орган по результатам выездной налоговой проверки не учитывать право налогоплательщика на применение вычетов «входного» НДС в случае, когда право на вычет возникает в связи с переквалификацией операций из не облагаемых НДС в операции, облагаемые НДС.

Если налогоплательщик считал, что осуществляет операции, не облагаемые НДС, то он не имел права на принятие к вычету НДС, уплаченного поставщикам товаров. Соответственно если налоговый орган признал, что на самом деле операции подлежали обложению НДС, то у налогоплательщика появилось право на вычет, но это право не было заявлено в налоговой декларации. Важно отметить, что подобный налоговый спор, как и сама налоговая проверка, могут продолжаться длительное время и к моменту вынесения решения налогового органа или подтверждения судом правильности переквалификации у налогоплательщика обычно истекают три года на предъявление НДС к вычету. В такой ситуации раньше налогоплательщик был вынужден платить налог с выручки, а не с добавленной стоимости. Суды в подобных

спорах обычно поддерживали налоговых инспекторов, указывая, что в соответствии с Постановлением Президиума ВАС РФ № 23/11 налоговый орган не должен сам принимать «входной» НДС к вычету, если налогоплательщик не заявил его в декларации. Вычет НДС — это право налогоплательщика, которое он обязан реализовывать самостоятельно.

Однако юристы «ФБК Право» в данном деле доказали, что если налоговый орган придет к выводу, что налогоплательщик для целей налогообложения неправильно квалифицировал спорные отношения, то он определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания и юридической квалификации операции. «Соответственно если налоговый орган осуществляет переквалификацию спорной операции, то он обязан применить относящиеся к ней правила налогообложения целиком, а не в какой-либо части, — поясняет Галина Акчурина. — То есть самостоятельно, без какого-либо дополнительного заявления налогоплательщика налоговый инспектор обязан учесть его права, и в том числе право на вычет “входного” НДС».

Президиум ВАС РФ признал позицию юристов «ФБК Право» обоснованной и принял сторону налогоплательщика. Он отменил постановления трех московских судов и удовлетворил заявление ООО «Газпром трансгаз Краснодар».

С видеозаписью рассмотрения дела можно ознакомиться [здесь](#).

<http://www.fbk.ru/press-center/news/yuristy-fbk-pravo-otstoyali-interesy-ooo-gazprom-transgaz-krasnodar-v-vas-rf/>

Наши события

В ФБК создан Институт стратегического анализа

5 июня 2013 г. Совет директоров аудиторско-консалтинговой компании «ФБК» принял решение создать на базе департамента [стратегического анализа](#) Институт стратегического анализа ФБК. Его возглавит партнер ФБК **Игорь Николаев**, руководивший до этого департаментом стратегического анализа с момента его создания в 2000 г.

«Создание Института стратегического анализа ФБК — это организационное оформление давно известного факта: под маркой ФБК сформировался влиятельный мозговой центр, результатами исследований которого пользуются и власть, и бизнес», — говорит президент ФБК **Сергей Шапигузов**. По его словам, за последние годы подготовлено более 50 аналитических материалов. Среди них такие масштабные, как «Сколько стоит Россия» и программа социально-экономического развития России «Второе дыхание», а также доклады «Банковские ставки и деловая активность», «Экономическая дифференциация регионов: оценки, динамика, сравнения», «Рейтинг прогресса» и многие другие. «Независимость аналитических оценок, попытки “посчитать несчитаемое”, злободневность и тематическая широта, большой фактический материал — все это является отличительными характеристиками наших докладов и одним из воплощений миссии компании — всемерно способствовать развитию открытой рыночной экономики России», — подчеркнул президент ФБК.

По словам директора Института стратегического анализа ФБК **Игоря Николаева**, организационные преобразования связаны с планами по расширению работы. «В наших ближайших планах — целый ряд масштабных исследовательских проектов, которые, я надеюсь, будут интересны всем, кто следит за состоянием российской экономики», — отметил Николаев.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2219208/>

Партнер ФБК награжден Почетным знаком Русского общества управления рисками

28 мая 2013 г. решением правления Русского общества управления рисками (РусРиск) директор департамента **стратегического анализа ФБК Игорь Николаев** награжден Почетным знаком «За личный вклад в развитие управления рисками в России». Согласно уставным документам этой наградой РусРиск отмечает личный вклад риск-менеджеров и представителей компаний, банков и других организаций в развитие риск-менеджмента в нашей стране. С 2003 года Русское общество управления рисками формирует в России цивилизованный рынок услуг по управлению рисками, соответствующих современному мировому уровню. Среди основных направлений работы РусРиска — популяризация управления рисками в России, создание и реализация проектов и программ в области управления рисками, маркетинговые исследования, участие в разработке нормативно-правовых актов и другие.

<http://www.fbk.ru/news/110067/2188310/>

ФБК провела тестирование студентов Финансового университета

24 мая 2013 г. компания «ФБК» провела тестирование студентов Финансового университета при Правительстве РФ. Третьекурсников факультета «Учет и Аудит» проверили на знание бухучета и налогообложения. По итогам тестирования лучшие студенты будут приглашены на собеседование в компанию «ФБК» и смогут пройти стажировку.

«Мы регулярно проводим подобные исследования в различных вузах с целью создания базы кандидатов на стажировки, — рассказывает директор по персоналу компании «ФБК» Сергей Костаков. — По результатам тестов и собеседований ежегодно 20—30 студентов проходят стажировки в профильных департаментах ФБК. Наши требования достаточно жесткие. Например, в этом году только треть студентов смогла правильно ответить более чем на 70% наших вопросов».

По словам Костакова, такие тесты — не только хорошая тренировка и проверка знаний для студентов, но и возможность заявить о себе потенциальному работодателю.

<http://www.fbk.ru/news/8327/2189727/>

Наши анонсы

Экономико-правовая школа ФБК проводит летние семинары по личной безопасности

В июне—июле 2013 г. Экономико-правовая школа ФБК проведет семинары в Москве, Серпухове и Казани в рамках проекта «Личная безопасность». «Этим летом мы проведем цикл семинаров в разных городах, — рассказывает гендиректор Экономико-правовой школы ФБК Сергей Пятенко. — Мы разработали учебно-методические материалы, пособия по личной безопасности, которые предполагается передать работодателям для распространения среди сотрудников. Важно, что каждый курс обучения личной безопасности будет строиться на основе запросов сотрудников той или иной компании».

Проект «Обучение правилам личной безопасности. Правовое просвещение на предприятиях — эффективное средство профилактики преступлений против личности» проводится в рамках программы президентских грантов господдержки некоммерческих и неправительственных организаций (ННО) на реализацию проектов, имеющих социальное значение в сфере защиты прав и свобод человека, правового просвещения населения.

<http://www.fbk.ru/announcements/5765/2180475/> ФБК