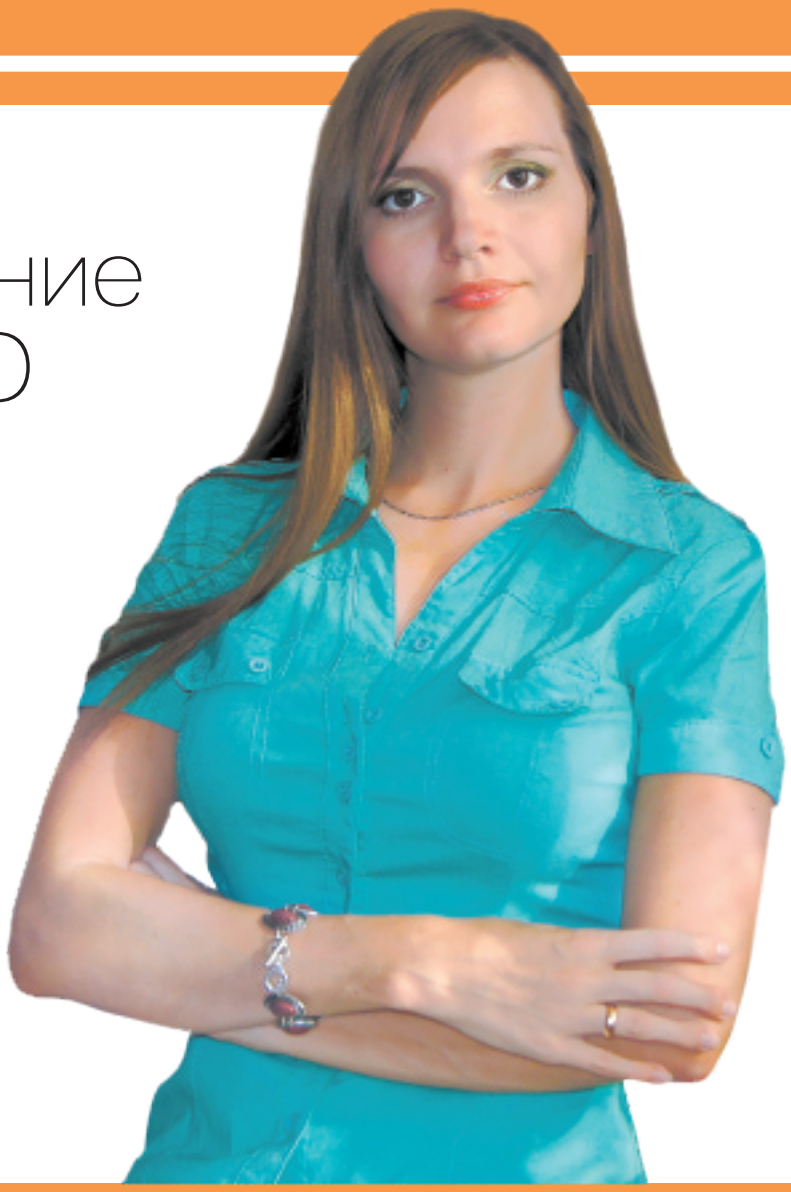
упрощенная
БУХГАЛТЕРИЯ

№ 9 сентябрь 2014

преобразование из ЗАО в ООО

Черкасова Е. В.,
практикующий
юрист



нормирование ГСМ
ДОХОДЫ-РАСХОДЫ

товары или материалы
НЕ ДЕЛАЕМ ОШИБОК

из декрета в декрет
ТОЧНЫЙ РАСЧЕТ

В ЦЕНТРЕ ВНИМАНИЯ
Спонсорство и благотворительность

УСН

ДОХОДЫ-РАСХОДЫ
Сетевые премии
Учет процентов по долговым обязательствам
Расходы ГСМ для служебного авто: нормировать или нет?

НА ПРАКТИКЕ
МУП на УСН: распределение чистой прибыли по фондам

НЕ ДЕЛАЕМ ОШИБОК
Отчетность при реорганизации
Товары или материалы?
Преобразование из ЗАО в ООО

ВЕРНОЕ РЕШЕНИЕ

Пени по авансовым платежам
Как ИП отражать страховые взносы в декларации по УСН?
Нужно ли «упрощенцу» применять ККМ при мелкорозничной торговле?

К ВАМ ПРИШЛА ПРОВЕРКА

Налоговая считает, что доход был занижен

ЗА БУКВОЙ ЗАКОНА

Изменение в правовые формы юридических лиц
Что делать юридическому лицу, если его банк лишили лицензии?

ЗАРПЛАТА И КАДРЫ

ТОЧНЫЙ РАСЧЕТ
Из декрета в декрет

КАДРОВЫЙ ОТВЕТ
Повышающий коэффициент к окладу
Что признается аморальным проступком
Сезонный работник

ВОПРОС-ОТВЕТ

Ответы на вопросы

Уразаева Э. Г.,
практикующий бухгалтер

Спонсорство и благотворительность

Пожалуй, каждый из нас не раз помогал нуждающимся. Однако делать это могут не только физические лица, но и организации. В свете последних событий, связанных с Украиной, многие организации, в том числе применяющие УСН, решили оказать помощь беженцам. При этом учет благотворительной помощи имеет свои особенности.

Любая помощь подразумевает безвозмездность. И поэтому многие сразу же подумают о дарении. Тем не менее, это не единственный способ. В качестве особого вида договора дарения Гражданский кодекс РФ рассматривает пожертвование – дарение вещи или права в общеполезных целях.

ВАЖНО В РАБОТЕ
ГК РФ не предусмотрена возможность осуществления пожертвования в форме освобождения от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

Пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и образовательным организациям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным и религиозным организациям, иным некоммерческим организациям в соответствии с законом, а также Российской Федерации, субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям. Главное отличие пожертвования от договора дарения – направленность воли сторон на достижение какой-либо общественно полезной цели в результате этого пожертвования.

На принятие пожертвования не требуется чьего-либо разрешения или согласия. На основании п. 3 ст. 582 ГК РФ пожертвование имущества гражданину должно быть, а юридическим лицам может быть обусловлено жертвователем использованием этого имущества по определенному назначению.

Поскольку договор пожертвования, по сути, является разновидностью дарения, при его оформлении необходимо руководствоваться нормами, регулирующими порядок заключения договора дарения. Так, в случаях, когда пожертвование осуществляется юридическим лицом и сумма пожертвования превышает 3000 рублей, договор должен быть заключен в письменной форме (п. 2 ст. 574 ГК РФ).

Гражданское законодательство не предусматривает необходимость составления каких-либо иных документов, однако целесообразно будет составить акт приема-передачи пожертвованного имущества. Форма акта действующим законодательством не установлена, поэтому данный документ составляется в произвольной форме. При его разработке можно воспользоваться общими рекомендациями по составлению документа, подтверждающего приемку исполнения.

Необходимо различать пожертвование и благотворительную деятельность. Передача имущества по договору пожертвования в большинстве случаев является одной из форм благотворительной деятельности. Оказание благотворительной помощи в форме пожертвования регулируется также нормами ст. 582 ГК РФ. Вместе с тем не любое пожертвование можно считать благотворительностью. Благотворительная деятельность осуществляется только в целях, перечисленных в п. 1 ст. 2 Закона о благотворительной деятельности № 135-ФЗ. В соответствии с п. 2 ст. 2 Закона о благотворительной деятельности направление денежных и других материальных средств, оказание помощи в иных формах коммерческим организациям, а также поддержка политических партий, движений, групп и кампаний благотворительной деятельностью не являются.

Кроме того, из определения благотворительной деятельности следует, что помимо пожертвования (дарение вещи или права в общеполезных целях) в состав благотворительной деятельности входит также передача имущества на льготных условиях, а также бескорыстное выполнение работ, предоставление услуг, оказание иной поддержки.

ПЕРВОИСТОЧНИК

Спонсор – это лицо, предоставившее средства либо обеспечившее предоставление средств для организации и(или) проведения спортивного, культурного или любого иного мероприятия, создания и(или) трансляции теле- или радиопередачи либо создания и(или) использования иного результата творческой деятельности.

Что такое благотворительность?

Для целей налогообложения данное понятие законодателем отдельно не определено, поэтому в силу п. 1 ст. 11 НК РФ нужно обратиться к иным отраслям права, чтобы не было разногласий и разночтений у налогоплательщиков и налоговиков. Базовым документом следует считать Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» (далее – Закон № 135-ФЗ). В нем сказано, что под благотворительной понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или компаниям имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки. При этом не признается благотворительной деятельностью направление денежных и других средств, оказание помощи коммерческим организациям (ст. 1 и п. 2 ст. 2 Закона № 135-ФЗ).

Следует отличать от благотворительности спонсорскую поддержку, когда спонсор за рекламу о нем и его деятельности предоставляет средства для организации или проведения спортивного, культурного или любого иного мероприятия, создания или трансляции теле- или радиопередачи либо создания или использования иного результата творческой деятельности (ст. 3 Закона о рекламе). Получатели благотворительных пожертвований никому ничего не должны, в том числе не обязаны кого-либо рекламировать или совершать иные встречные действия

в обмен на поддержку. Повторимся, бескорыстность (безвозмездность) является характерной чертой благотворительности. При этом благотворители вправе определять цели и порядок использования пожертвований.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Если договор со спонсором предполагает распространение информации о нем, то отношения между спонсором и спонсируемым рассматриваются как оказание рекламных услуг. Такой договор может предусматривать распространение не только спонсорской рекламы (упоминание лица как спонсора), но и рекламы его товаров, работ и услуг, например путем размещения логотипа спонсора.

В рассматриваемом законе особо выделены благотворительные организации. Означает ли это, что только они могут помогать нуждающимся? Конечно же, нет. Ведь согласно ст. 4 Закона № 135-ФЗ граждане и юридические лица вправе беспрепятственно осуществлять благотворительную деятельность на основе добровольности и свободы выбора ее целей, индивидуально или объединившись, с образованием или без образования благотворительной организации. Если бы благотворительной деятельностью занимались только специальные организации, это противоречило бы формам и целям благотворительности (они, кстати, перечислены в ст. 2 Закона № 135-ФЗ; если цели осуществляемой помощи иные, это уже не благотворительность).

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
Если договор со спонсором никаких обязательств со стороны спонсируемого не предполагает, безвозмездная спонсорская помощь может быть признана благотворительной.

Единый налог при УСН

Не секрет, что затраты, которые нельзя учесть при налогообложении прибыли (для организаций на общем режиме), «упрощенцам» еще более проблематично признать в составе своих расходов (при выборе объекта налогообложения «доходы минус расходы»). Это означает, что если затрат нет в перечне (как, например, расходов, связанных с благотворительностью), то они не могут уменьшать облагаемые доходы. А вот с расходами на спонсорскую помощь проблем возникнуть не должно, так как спонсорство – это не безвозмездная благотворительность, а оплаченная рекламная услуга. Спонсорский вклад признается платой за рекламу, а спонсор и спонсируемый – соответственно рекламодателем и рекламораспространителем.

В целях исчисления единого налога, уплачиваемого при применении УСН, сумма спонсорского взноса учитывается в составе расходов на рекламу. Напомним, что такие расходы могут быть нормированными – 1% выручки от реализации товаров, работ или услуг.

Однако не пытайтесь завуалировать благотворительную помощь спонсорством. Даже если в договоре указано, что помощь является спонсорской, а на самом деле она не направлена на рекламу товаров или услуг, производимых или реализуемых организацией, то соответствующие расходы будут исключены ревизорами из расчета единого налога на УСН (постановление ФАС УО от 26.06.2012 № Ф09-4813/12).

Единственное, что может спасти рискнувшего бухгалтера от санкций, так это ошибки налоговиков – например, применение расчетного метода по отношению к

переданным в рамках благотворительной помощи товарам и связанным с этим затратам (постановление ФАС ПО от 21.05.2009 № А72-7911/2008).

В качестве помощи передаем объекты ОС

Как мы уже говорили, пожертвование – это безвозмездная передача, сопровождающаяся направленностью воли сторон на достижение какой-либо общественно полезной цели в результате этого пожертвования. При безвозмездной передаче основных средств увеличения экономических выгод у организации не происходит, соответственно, доход в бухгалтерском учете не отражается. Остаточная стоимость безвозмездно переданного основного средства и расходы, связанные с такой передачей, в случае если они имели место (например, транспортные расходы), являются для организации прочими расходами и отражаются на счете 91. В бухгалтерском учете амортизацию по переданному безвозмездно объекту прекращают начислять с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания основного средства (п. 22 ПБУ 6/01).

При этом обращаем внимание, что при безвозмездной передаче ОС, которое находилось в собственности организации менее трех лет, у ООО, так же, как и при продаже данного имущества, возникает обязанность осуществить перерасчет налоговой базы по правилам, установленным п. 3 ст. 346.16 НК РФ (письмо Минфина России от 06.04.2012 № 03-11-06/2/51).

Бухгалтерский учет

При безвозмездной передаче материалов увеличения экономических выгод у организации не происходит, соответственно, дохода в бухгалтерском учете не возникает (п. 2 ПБУ 9/99).

Передаваемые безвозмездно материалы списываются с учета по фактической себестоимости, то есть по стоимости, по которой они ранее были приняты на учет (п. 132 Методических указаний № 119н). Вместе с тем существуют ситуации, когда физически невозможно определить, к какой партии находящихся в организации материалов относятся реализуемые материалы (например, в ситуации, когда все МПЗ хранятся насыпью или в одной емкости и т. п.). В таком случае, по нашему мнению, организация вправе установить в учетной политике иной экономически оправданный способ списания, например, аналогичный порядку списания стоимости МПЗ при их отпуске в производство (п. 16 ПБУ 5/01). Поступить таким образом позволяет п. 7 ПБУ 1/2008.

Стоимость ценностей, передаваемых безвозмездно, относится на финансовые результаты. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета стоимость переданных безвозмездно материалов относится в дебет счета 91, субсчет «Прочие расходы».

«Упрощенец» как посредник в благотворительности

Из новостей мы слышим, что некоторых беженцев с Украины расселяют в различных санаториях и лагерях. Представим ситуацию, когда подобная организация, применяющая УСН, бесплатно готовит обеды или изготавливает кулинарную продукцию из продуктов питания, полученных в виде

благотворительной помощи. Как в такой ситуации «упрощенцу» вести бухгалтерский учет?

Исходя из того, что переданные продукты питания организация будет использовать для изготовления кулинарной продукции, предназначенной для питания беженцев, проживающих в санатории (лагере), данные продукты питания следует учесть в качестве материально-производственных запасов в силу п. 2 ПБУ 5/01.

МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость МПЗ, полученных организацией безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов (п. 9 ПБУ 5/01). Данные о ценах, действующих на дату принятия МПЗ к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99).

Учитывая, что передаваемые безвозмездно продукты питания будут предназначены для изготовления блюд беженцам с Украины, то есть для осуществления мероприятий целевого назначения, полагаем, что организация вправе учесть данную помощь сторонней организации как целевое финансирование.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 76. Использование целевого финансирования отражается по дебету счета 86 в корреспонденции со счетами: 20 или 26 – при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации; 83 – при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств; 98 – при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов и т. п.

В рассматриваемой ситуации, поскольку у организации не возникает встречного обязательства перед жертвователем (сторонней организацией), полагаем необязательным использование счета 76.

По нашему мнению, организации следует сделать следующие бухгалтерские записи:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	ХОЗ. ОПЕРАЦИЯ
10	86 субсчет «Пожертвования»	Оприходованы по рыночной стоимости молочные продукты, переданные как пожертвование для беженцев по договору и акту приема-передачи
20	10	Продукты отпущены для изготовления готовой продукции
86 субсчет «Пожертвования»	20	Уменьшены затраты организации за счет осуществленного пожертвования

Орешкина М. А.,
экономист 1-й категории

Сетевые премии

Торговые сети стали доминировать над остальной розницей, и если поставщик решает работать с сетью, то его бухгалтеру стоит обратить внимание на некоторые моменты.

Не секрет, что войти в качестве поставщика в какую-либо торговую сеть – мечта большинства бизнесменов. Сотрудничество с сетевыми ритейлерами – это стабильный и очень емкий рынок сбыта продукции. Но по обычаям сложившегося делового оборота такое взаимодействие предполагает выплату поставщиками товаров различных премий, бонусов и вознаграждений.

Согласно п. 4 ст. 9 Федерального закона от 28.12.2009 № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» соглашением сторон договора поставки продовольственных товаров может предусматриваться включение в его цену вознаграждения, выплачиваемого хозяйствующему субъекту, осуществляющему торговую деятельность, в связи с приобретением им у хозяйствующего субъекта, осуществляющего поставки продовольственных товаров, определенного количества этих товаров (за исключением социально значимых продовольственных товаров, названных в перечне, утвержденном постановлением Правительства РФ от 15.07.2010 № 530). Размер указанного вознаграждения подлежит согласованию сторонами этого договора, включению в его цену, не учитывается при определении цены продовольственных товаров и не может превышать 10% их цены. Включение в цену договора поставки продовольственных товаров иных видов вознаграждения за исполнение хозяйствующим субъектом, осуществляющим торговую деятельность, условий этого договора и(или) его изменение не допускаются (п. 6 ст. 9 Закона о торговле).

Возникает вполне логичный вопрос: в каком порядке рассчитывается сумма вознаграждения, если в рамках договора поставки реализуются как социально значимые товары, в отношении которых выплата вознаграждения запрещена, так и товары, в отношении которых его выплачивать правомерно? По мнению Минэкономразвития РФ, сумма вознаграждения должна рассчитываться исходя из общей стоимости товаров, облагаемых соответствующей премией, а не от полной цены договора поставки (письмо от 22.09.2011 № Д22-1354). Иными словами, по мнению ведомства, вариант, при котором вознаграждение по товарной позиции «А» выплачивается, например, в размере 15%, а по позиции «Б» – в размере 5%, возможен, но при условии, что в денежном выражении размер вознаграждения в целом по договору поставки укладывается в 10-процентный лимит.

Также законодательство о торговле не устанавливает правил определения расчетного периода, за который выплачивается вознаграждение, а также критерии для расчета суммы вознаграждения, следовательно, стороны договора поставки определяют их самостоятельно. Так, расчетным периодом может быть любой установленный период времени (месяц, квартал, год). ФАС РФ в своем письме от 05.09.2013 № АЦ/34853/13 приводит показатели, исходя из которых может быть установлен размер вознаграждения:

- от цены приобретенных продовольственных товаров;
- от цены договора поставки;
- от объема приобретенных продовольственных товаров.

В случае установления в договоре поставки нескольких видов вознаграждения (например, за достижение объема закупок отдельных позиций товаров в квартал и за своевременную оплату) размер вознаграждения, по нашему мнению, также не должен превышать 10-процентного ограничения в совокупности. В противном случае налицо явное нарушение положений п. 4 ст. 9 № 381-ФЗ.

Закон о торговле не исключает вариант разделения максимально возможного вознаграждения по видам. Поэтому возможен вариант, при котором поставщик будет вознаграждать покупателя за достижение объема закупок отдельных позиций товаров в квартал, например, 4%, а за своевременную оплату – 6%.

ПОЗИЦИЯ МИНФИНА

Продавец-«упрощенец» не вправе учесть в составе расходов сумму выплаченного покупателю бонуса или скидки.

Вознаграждение за увеличение объемов и расширение ассортимента закупаемых товаров

Данное вознаграждение может выплачиваться по результатам закупок за месяц, квартал или иной период в соответствии с порядком расчета и выплаты вознаграждения, прописанным в договоре (дополнительном соглашении к нему). В этом случае торговая сеть не оказывает поставщику каких-либо дополнительных услуг и вознаграждение выплачивается лишь за факт увеличения объема и ассортимента закупок. Доход организации, применяющей УСН, полученный в виде премии, предоставленной организацией-поставщиком за выполнение определенных условий договора поставки товаров, должен быть учтен в целях налогообложения при УСН (см. письмо Минфина России от 30.09.2013 № 03-11-06/2/40319).

Вознаграждение за размещение в торговом зале рекламных витрин товара

Вознаграждение торговой сети может выплачиваться также заводом-производителем за размещение в торговом зале рекламных витрин товара, который поставляется в торговую сеть третьим лицом. Из этого условия следует, что вознаграждение выплачивается по договору оказания услуг, заключенному торговой сетью с заводом-производителем. Данная услуга непосредственно связана с реализуемым торговой сетью товаром и лишь косвенно с договором поставки соответствующего товара.

По нашему мнению, в данном случае важно, что указанные услуги оказывались не тем организациям, с которыми у торговой сети были заключены договоры поставки, а третьим лицам, с которыми были составлены договоры возмездного оказания услуг. И тут можно говорить об отдельных видах предпринимательской деятельности, доходы от которой также будут облагаться единым налогом, уплачиваемым в связи с применением УСН.

Вознаграждение за обеспечение ассортимента в выкладке товаров в торговом зале

Торговой сети поставщиком товаров может выплачиваться вознаграждение за обеспечение ассортимента в выкладке его товаров в торговом зале, а также за своевременное внесение изменений в выкладку, прописанное в договоре поставки. В данном случае между торговой сетью и поставщиком в отношении таких услуг договор возмездного оказания услуг не заключается. Они оказываются в рамках договора поставки. Из письма Минфина России от 11.12.2007 № 03-11-04/3/488 следует, что выкладка товара является составной частью процесса розничной торговли, но может осуществляться и как отдельный вид предпринимательской деятельности. В случае оказания услуг по выкладке товаров на основе отдельных договоров у организации возникает объект налогообложения в рамках УСН.

Бухгалтерский учет у поставщика

Предоставив скидку покупателю на уже отгруженный товар, необходимо составить документ об изменении стоимости проданных ценностей. Это может быть отдельное соглашение, протокол согласования цен, письменное уведомление покупателя о скидке, акт и т. п. Данного документа достаточно, чтобы подтвердить скидку. При этом исправлять «первичку» (ею может быть товарная накладная или УПД) не нужно (письмо ФНС РФ от 24.01.2014 № ЕД-4-15/1121@). Однако этим вопрос с документацией не исчерпывается. Если вы по просьбе покупателя выставляли счет-фактуру на реализацию с выделенной в нем суммой НДС (или УПД с кодом 1), вам придется составить корректировочный счет-фактуру (п. 3 ст. 168 НК РФ). В корректировочном документе отразите старые показатели (до изменения цены) и новые (после изменения). Разницу между значениями покажите в декларации по НДС, подаваемой по итогам отчетного квартала, по строке 130 раздела 3 (приказ Минфина России от 15.10.2009 № 104н). Тем самым вы скорректируете налог, начисленный первоначально с суммы реализации без учета скидки. Эту сумму, напомним, вам нужно отразить в декларации по НДС за отчетный период первым пунктом в разделе 3.

На сумму предоставленной скидки скорректируйте выручку сторнировочной проводкой:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	ХОЗ. ОПЕРАЦИЯ
62	90 субсчет «Выручка»	Уменьшена выручка на сумму предоставленной покупателю скидки
А вот если товар был отгружен и выручка по нему отражена в прошлом году, сторно делать не нужно. Потребуется такая запись:		
91 субсчет «Прочие расходы»	62	Отражена сумма предоставленной покупателю скидки по товарам, отгруженным в прошлом году
Если на реализацию вы выписывали счет-фактуру, не забудьте откорректировать и начисленный НДС. Это будет проводка:		
90 субсчет «Налог на добавленную стоимость»	68	Уменьшен НДС, начисленный с суммы скидки
или		
68	91 субсчет «Прочие доходы»	Откорректирован НДС, начисленный с суммы скидки по товарам, отгруженным в прошлом году

Налоговый учет у поставщика

Здесь порядок зависит от того, получили вы деньги от своего покупателя или нет. Если за реализованные товары перед вами еще не рассчитались, то доход вы не учитывали. Ведь при УСН выручка отражается кассовым методом. Поэтому ничего корректировать не придется. Получив деньги за товар уже за минусом скидки, учтите их в доходах.

В случае, когда товар был оплачен по старой, то есть более высокой, цене, вы можете решить оставить сумму скидки у себя в счет оплаты будущих поставок. Тогда по сути ничего исправлять не нужно. Но для «красоты» в графе 3 раздела I Книги учета доходов и расходов можете уточнить содержание операции. А именно указать, что вам поступила не только выручка, но и аванс на сумму скидки. Рядом с уточняющей информацией поставьте дату, на которую составлен документ об изменении цены товара. Кроме того, в таком документе целесообразно прописать, что сумму скидки стороны признают авансом.

Если же сумму скидки вы возвращаете покупателю, корректировать Книгу учета придется в обязательном порядке, иначе вы просто завысите свою налоговую базу по УСН и переплатите налог. Поэтому на дату возврата денег сторнируйте доходы на сумму скидки. Для этого запишите ее отдельной строкой со знаком «минус» в графу 4 раздела I Книги учета (абз. 3 п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Пример.

ООО «Мармелад», работающее на УСН, в августе 2014 года отгрузило покупателю партию товара на сумму 200 000 руб. В том же месяце покупатель оплатил товар в полном объеме. В сентябре 2014 года ООО решило предоставить 5-процентную скидку на проданный товар, о чем 05 сентября был составлен акт. Сумму скидки общество в тот же день вернуло покупателю.

Бухгалтер сделал в учете записи:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ХОЗ. ОПЕРАЦИЯ
В АВГУСТЕ:			
62	90 субсчет «Выручка»	200 000	Отражена выручка от реализации товара
51	62	200 000	Получена оплата за товар
В СЕНТЯБРЕ:			
62	90 субсчет «Выручка»	10 000	(200 000 руб. х 5%) – отражена сумма предоставленной покупателю скидки
62	51	10 000	Перечислена сумма скидки, предоставленной покупателю

Книга учета доходов и расходов ООО «Мармелад»
за III квартал 2014 года.

№ П/П	ДАТА И НОМЕР ПЕРВИЧНОГО ДОКУМЕНТА	СОДЕРЖАНИЕ ОПЕРАЦИИ	ДОХОДЫ, УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ	РАСХОДЫ, УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ
...	...	...	...	...
189	Выписка банка от 20.08.2014 № 1041, товарная накладная на реализацию от 07.08.2014	Отражен доход от реализации товара	200 000	-
190	Платежное поручение от 05.09.2014 № 1188, акт от 05.09.2014	Скорректированы доходы на сумму предоставленной покупателю скидки	-10 000	-
...	...	...	...	...

ОТ РЕДАКЦИИ

Организация-«упрощенец» может предоставлять своим клиентам так называемые ретробонусы. Суть такой скидки заключается в том, что при выполнении клиентом определенных в договоре условий скидка предоставляется задним числом, то есть первоначальная цена, по которой приобретался товар, пересчитывается в сторону уменьшения, и образовавшаяся разница подлежит возврату покупателю – деньгами или дополнительным товаром. В данном случае организации, применяющей упрощенный налоговый режим, необходимо производить корректировку доходов в соответствии с положениями ст. 346.17 НК РФ как при возврате сумм предварительной оплаты. Если же предоставляют скидку вам, то есть плательщик единого налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения является покупателем, то в принципе порядок действий будет зависеть от того, когда вам предоставлена подобная скидка. Если ретробонус возвращается до момента реализации товара, то в налоговом учете следует признать сумму расходов по более низкой (пересчитанной) цене, если же часть товара реализована, то учесть данную скидку в расходах в целях налогообложения, скорее всего, не удастся.

Обратите внимание: положения гл. 26.2 НК РФ не содержат особых требований в отношении отражения операций по предоставлению скидок. Если следовать логике законодателя, то предоставление скидки в виде ретробонуса будет являться своего рода доходом налогоплательщика, который будет учитываться в составе налоговой базы по единому налогу.

Верстакова Е. В.,
практикующий бухгалтер

Учет процентов по долговым обязательствам

«Упрощенцы», так же как и компании, находящиеся на общей системе налогообложения, могут учесть в расходах проценты за пользование кредитными средствами. Важным моментом в учете процентов является то, что эти расходы в целях налогового учета являются нормируемыми.

Закрытый перечень расходов при «упрощенке» позволяет налогоплательщику уменьшать полученные доходы как на проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), так и на расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, в том числе связанные с продажей иностранной валюты при взыскании налога, сбора, пеней и штрафа за счет имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном ст. 46 НК РФ (пп. 9 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). Однако в п. 2 ст. 346.16 НК сказано, что такие расходы принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций ст.ст. 254, 255, 263, 264, 265 и 269 НК РФ. А это означает, что «упрощенцы» учитывают проценты по кредитам в расходах так же, как и организации, находящиеся на ОСН, с разницей только в дате признания расхода. У «упрощенцев» – это день оплаты, у организаций на ОСН – день начисления процентов по договору либо последний день месяца. Сам же расчет той части процентов, которая учитывается в расходах, одинаков. Он подробно изложен в ст. 269 НК РФ.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Для налогового учета под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Суть в том, что предельную величину процентов по кредитам, учитываемых в затратах, можно рассчитать двумя способами.

Первый вариант – это признание расходом процентов, начисленных по долговому обязательству любого вида при условии, что размер начисленных налогоплательщиком по долговому обязательству процентов существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным в том же квартале (месяце – для налогоплательщиков, перешедших на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли) на сопоставимых условиях. Причем НК РФ дает понятие сопоставимых условий – это долговые обязательства, выданные в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах, под аналогичные обеспечения. При этом существенным отклонением размера начисленных процентов по долговому обязательству считается отклонение более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от среднего уровня процентов, начисленных по аналогичным долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях. Иными словами, если у организации имеется несколько

кредитов, выданных на схожих условиях, то предельным размером процентов, учитываемых в затратах, будет являться средний процент, рассчитанный между имеющимися кредитами, увеличенный на 20%.

ВАЖНО В РАБОТЕ

Расходами признаются как проценты за пользование кредитными средствами банков, так и проценты по займам, полученным от других коммерческих организаций.

Пример 1.

У ООО «Альфа» есть 3 кредита. Первый выдан банком ОАО Банк ВТБ под 15% на 1 год, второй – банком РОСТБАНК на 1 год под 18% годовых и третий – банком ОАО Сбербанк на 2 года под 19% годовых. Все кредиты выданы под залог недвижимости. Средний процент полученных кредитов составляет 17,3%. Это означает, что в расходы можно принять проценты по кредитам не более 20,76% = (17,3 + отклонение 20%).

Второй вариант – это признание в расходах предельной величины процентов, равной ставке рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной в 1,1 раза, – при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15% – по долговым обязательствам в иностранной валюте. Этот метод удобен тем, что его можно использовать как при отсутствии долговых обязательств на сопоставимых условиях, так и по выбору налогоплательщика.

Учитывать здесь необходимо то, что коэффициент увеличения ставки рефинансирования меняется. В изначальной редакции ст. 269 НК РФ ставка рефинансирования увеличивалась в 1,1 раза. Однако на 2014 год предельная величина процентов принимается равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но не превышающей ставку рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенную в 1,8 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной произведению ставки рефинансирования Центрального банка РФ и коэффициента 0,8 – по долговым обязательствам в иностранной валюте.

Сама ставка рефинансирования на сегодняшний день составляет 8,25% (указание Банка России от 13.09.2012 № 2873-У).

Пример 2.

ООО «Альфа» был взят кредит 1 000 000 руб. под 15% годовых (для простоты примера расчет процентов приведем за 1 месяц, например за 30 дней). Рассчитываем предельную величину процентов: 8,25 x 1,8 = 14,85. То есть в расходы можно учесть только проценты в размере 14,85. Разница 0,15% (15 – 14,85) в расходы в целях налогообложения не попадает, а значит не уменьшает налогооблагаемую базу и соответственно сам налог. Таким образом, организация уплатит проценты банку 12 328,78 руб. = (1 000 000 x 15 x 30 : 365 x 100), а в Книге учета доходов и расходов укажет только 12 205,49 руб. = (1 000 000 x 14,85 x 30 : 365 x 100).

Бухгалтерский учет в целях УСН

В п. 6 ПБУ 15/2008 сказано, что расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся. Поскольку ничего про объем затрат не сказано, то проценты включаются в расходы в бухучете в полном объеме. Необходимо только расходы по займам отражать в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу или кредиту (п. 4 ПБУ 15/2008).

В Плане счетов для учета кредитов, займов и процентов по ним предусмотрены счета 66 (по кредитам и займам, полученным на срок не более 12 месяцев) и 67

(срок более 12 месяцев). Данные счета являются пассивными, т. е. все начисления осуществляются по кредиту данных счетов.

К данным счетам предусмотрены субсчета:

- 66.1 – Краткосрочные кредиты;
- 66.2 – Проценты по краткосрочным кредитам;
- 66.3 – Краткосрочные займы;
- 66.4 – Проценты по краткосрочным займам.

Аналогично открываются субсчета к счету 67, но уже в отношении долгосрочных кредитов и займов.

Согласно п. 7 ПБУ 15/2008 расходы по займам признаются прочими расходами. Таким образом, при оплате процентов по кредитам в бухучете будут сделаны следующие записи:

- Дебет 91.2 / Кредит 66.2 – начислены проценты по кредиту;
- Дебет 66.2 / Кредит 51 – оплачены проценты.

Поскольку в бухучете проценты учитываются в том отчетном периоде, к которому они относятся, а в налоговом учете – в момент оплаты, «упрощенцы» сталкиваются с тем, что возникают временные разницы, которые регулируются ПБУ 18/02. Однако это ПБУ не применяется субъектами малого предпринимательства и некоммерческими организациями.

Документальное оформление

Основным документом, подтверждающим расходы по долговым обязательствам, является кредитный договор, или договор займа. Сами проценты в бухучете начисляются бухгалтерской справкой, которая подписывается главным бухгалтером. Утвержденной формы данного документа нет, поэтому составляется она в произвольной форме, но с учетом ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Бухгалтерская справка о начислении процентов может выглядеть следующим образом:

Бухгалтерская справка от 30.06.2014 № 15.

По состоянию на 30.06.2014 сумма займа по кредитному соглашению от ___ № _____ составила 1 000 000,00 руб.

Согласно ПБУ 15/2008 и условиям кредитного соглашения от ____ № _____ за июнь 2014 г. были начислены проценты в размере 12 328,78 руб. Расчет произведен следующим образом:

ставка по кредитному соглашению – 15%;

количество дней пользования кредитом – 30 дней;

количество дней в году – 365 дней (366 – если бы был високосный год).

$$\textbf{Расчет процентов} = \frac{1\,000\,000 \times 30 \times 15}{365 \times 100} = \textbf{12 328,78 руб.}$$

Начисленные проценты в налоговом учете учитываются в составе внереализационных расходов в пределах норм, установленных ст. 269 НК РФ, а именно в размере 12 205,49 руб. (1 000 000 x 14,85 x 30 : 365 x 100). Ставка рефинансирования на момент начисления процентов составляет 8,25% согласно указанию Банка России от 13.09.2012 № 2873-У.

На основании вышеизложенного ООО «Альфа» включает в расходы для целей налогообложения 12 205,49 руб. займов, выплаченных 30.06.2014 по кредитному соглашению от__ № _____ (подразумевается, что проценты были оплачены в день начисления).

Главный бухгалтер _____ / _____/

Данный пример приведен исходя из условий, что ООО «Альфа» получило кредит в размере 1 млн руб. и не погашало его в течение месяца. Если организации предоставляется кредитная линия и она в течение месяца может изменяться, то проценты рассчитываются исходя из дней фактического пользования кредитом.

Пример 3.

ООО «Альфа» получило кредит 6 млн руб. и 15 июня погасило 2 млн, а 19 июня получило еще 1 млн руб. Тогда расчет будет произведен следующим образом:

1. Пользование кредитом до 15 июня, размер – 6 млн руб.

$$\frac{6\ 000\ 000 \times 15 \times 15\ \text{дн.}}{365 \times 100} = 36\ 986{,}30\ \text{руб.}$$

2. Пользование кредитом с 15 июня по 19 июня (4 дня). Размер фактически имеющегося кредита – 4 млн руб. = (6 млн – 2 млн).

$$\frac{4\ 000\ 000 \times 4 \times 15}{365 \times 100} = 6575{,}34\ \text{руб.}$$

3. Пользование кредитом с 19 июня по 30 июня (11 дней). Размер кредита 5 млн руб. = (4 млн + 1 млн).

$$\frac{5\ 000\ 000 \times 11 \times 15}{365 \times 100} = 22\ 602{,}73\ \text{руб.}$$

Итого сумма начисленных процентов за июнь равна

66 164,37 руб. = (36 986,30 + 6575,34 + 22 602,73).

Важно отметить также, что для признания процентов по кредитам сам кредит должен быть получен с целью получения экономической выгоды, например для оплаты поставщику за товар для дальнейшей перепродажи. Если организация оформляет кредит в банке для перекредитования другой коммерческой фирмы, то проценты по такому кредиту не могут быть учтены в расходах, так как не выполняется условие п. 1 ст. 252 НК РФ, согласно которому расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. В подтверждение этому выступает письмо УФНС РФ по г. Москве от 28.02.2005 № 20-12/12463, а также постановление ФАС Северо-Западного округа от 07.03.2007 № А56-60519/2005.

Шестакова Е. В.,
к.ю.н., генеральный директор
ООО «Актуальный менеджмент»

Расходы ГСМ для служебного авто: нормировать или нет?

Вопрос нормирования ГСМ давно является дискуссионным. Осторожные бухгалтеры предпочитают нормировать расходы во избежание споров с налоговыми органами и для того, чтобы не допустить фактов хищений бензина работниками. Другие же предпочитают не устанавливать нормы расхода для служебных автомобилей, поскольку это влечет много дополнительной работы по проверке соблюдения норм и не обязательно для коммерческих организаций, однако несколько рискованно.

Как мы знаем, расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. То есть, когда вы оплачиваете ГСМ, тогда и признаете расходы в налоговом учете.

ПОЗИЦИЯ МИНФИНА
Стоимость приобретенных ГСМ списывается в расходы на день их оплаты поставщику.

Однако нельзя признать расходы по ГСМ без документов, например, вы заправились на заправке и потеряли чек. Все дело в том, что в этом случае расходы не будут соответствовать критериям, установленным в ст. 252 НК РФ. Итак, как же можно подтвердить расходы?

Во-первых, нужны документы, которые подтверждают оплату ГСМ. Это могут быть:

- договор;
- топливные карты;
- топливные талоны;
- счета на оплату;
- чеки АЗС.

В случае приобретения ГСМ за наличный расчет нужны чеки ККТ и авансовые отчеты водителей, которые берут денежные средства под отчет.

Обратите внимание: если водитель взял денежные средства под отчет, то он должен отчитаться в течение 3 дней о приобретенном топливе или же вернуть деньги в кассу.

В случае использования топливных талонов подтвердить их использование могут либо корешки талонов, либо отчеты о количестве использованного топлива. В случае приобретения топливных карт документом, подтверждающим приобретение ГСМ, будут отчеты о количестве топлива, отпущенного за месяц.

Во-вторых, необходимо подтвердить использование ГСМ. Для подтверждения использования основным документом является путевой лист. Унифицированные формы путевых листов утверждены постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 № 78, но они обязательны лишь для автотранспортных предприятий. Поэтому если ваша организация таковой не является, то вы можете разработать бланк «путевки» самостоятельно (письмо Минфина России от 25.08.2009 № 03-03-06/2/161) и утвердить свою форму в качестве приложения к учетной политике. Главное, чтобы в разработанном вами образце были обязательные реквизиты, предусмотренные приказом Минтранса России от 18.09.2008 № 152.

Конечно, если «упрощенец» платит налог с доходов, то подтверждать свои расходы он не обязан, однако это правило действует только для налогового учета, ведь бухучет такие организации ведут по общим правилам.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Применять унифицированные формы путевых листов обязаны только автотранспортные предприятия. Остальные «упрощенцы» могут разработать образец этого документа самостоятельно.

Нормировать расходы или нет?

Существует несколько позиций в отношении нормирования расходов.

Первая заключается в том, что расходы можно не нормировать. Согласно письму Минфина России от 27.01.2014 № 03-03-06/1/2875 затраты на содержание служебного автотранспорта для целей расчета налога относятся к прочим расходам (пп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ). Нормирование на основании установленных нормативов рассматривается Минфином как право, а не обязанность налогоплательщика. Ранее эту позицию высказывали и налоговики (см., например, письмо УФНС России по г. Москве от 12.04.2006№ 20-12/29007). Есть и судебная практика в пользу налогоплательщиков, которые не нормируют расходы на ГСМ. Так, в постановлении ФАС Московского округа от 25.09.2007 № КА-А41/9866-07 указано, что Налоговый кодекс не содержит положений, ограничивающих принятие к учету для целей налогообложения расходов на приобретение ГСМ, расходов на содержание служебного транспорта какими-либо нормами.

Вторая позиция – противоположная и заключается в том, что расходы нужно нормировать исходя из нормативов, утв. Минтрансом РФ, а именно «Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте» (распоряжение от 14.03.2008 № АМ-23-р).

Данный документ устанавливает нормы для:

- расчетов нормативного значения расхода топлив по месту потребления;
- ведения статистической и оперативной отчетности;
- определения себестоимости перевозок и других видов транспортных работ;
- планирования потребности предприятий в обеспечении нефтепродуктами;
- расчетов по налогообложению (п. 3 упомянутых Методических рекомендаций).

У данной позиции также есть сторонники среди финансистов и арбитров (см., например, письма Минфина России от 03.09.2010 № 03-03-06/2/57, от 22.06.2010 № 03-03-06/4/61, постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 01.12.2008 № Ф04-7500/2008).

Третья позиция заключается в том, что нормировать расходы на ГСМ необходимо исходя из технической документации или информации, предоставляемой изготовителем автомобиля, в отношении тех автомобилей, для которых нормы расхода топлив и смазочных материалов не утверждены (письмо Минфина РФ от 22.06.2010 № 03-03-06/4/61).

И все же более безопасной с налоговой точки зрения будет позиция, в соответствии с которой компания будет нормировать списание ГСМ. Это позволяет:

- избежать споров с налоговым органом;
- установить четкий порядок расчета использования ГСМ в организации;
- избежать случаев хищений водителями ГСМ или использования на личные цели.

В качестве недостатков нормирования можно назвать следующие:

- необходимость расчета норм;
- отсутствие норм на некоторые автомобили;
- трудозатратность;
- необходимость ведения дополнительного контроля за соблюдением нормативов.

ЕСТЬ МНЕНИЕ

Если заполнить путевой лист с ошибками, налоговики могут снять расходы на ГСМ. Тогда их обоснованность придется доказывать в суде.

Алгоритм нормирования

Алгоритм установления нормативов на основании распоряжения № АМ-23-р следующий:

1. Определите, какие автомобили имеются у вас в компании и установлены ли для них нормативы расхода топлива.

2. Рассчитайте норматив. Для легковых автомобилей нормативное значение расхода топлив рассчитывается по формуле:

$$Qн = 0,01 \times Hs \times S \times (1 + 0,01 \times D),$$

где **Qн –** нормативный расход топлив, л;

Hs – базовая норма расхода топлив на пробег автомобиля, л/100 км;

S – пробег автомобиля, км;

D – поправочный коэффициент (суммарная относительная надбавка или снижение) к норме, %.

Пример 1.

Из путевого листа установлено, что легковой автомобиль такси ГАЗ-24-10, работавший в горной местности на высоте 300–800 м, совершил пробег 244 км.

Исходные данные:

- базовая норма расхода топлива для легкового автомобиля ГАЗ-24-10 составляет Hs = 13,0 л/100 км;
- надбавка за работу в горной местности на высоте над уровнем моря от 300 до 800 м составляет D = 5%.

Нормативный расход топлива составляет:

Qн = 0,01 x Hs x S x (1 + 0,01 x D) = 0,01 x 13,0 x 244 x (1 + 0,01 x 5) = =33,3 л

3. Установите надбавки к данному тарифу. Не секрет, что, например, в городах, когда водитель стоит в пробке, или же в зимнее время расход может быть выше. Превышение расхода топлива может быть связано с использованием автомобиля в агрессивной городской среде, в пробках, с сезонными факторами, если автомобиль используется в зимний период. В этом случае компания может самостоятельно варьировать нормы, принятые в компании, в зависимости от коэффициентов сезонности и городского режима работы. Реальный расход может отличаться в зависимости от условий эксплуатации.

В ЗИМНИЙ ПЕРИОД:	В ГОРОДАХ С НАСЕЛЕНИЕМ:	ДЛЯ СТАРЫХ АВТОМОБИЛЕЙ:
юг: +5...+7 %; центр, Урал: +10...+12 %; Сибирь, Север: +15 %; Крайний Север: +18 %...+20 %	свыше 3 млн чел.: +25 %; от 1 до 3 млн чел.: +20 %; от 250 тыс. до 1 млн чел.: +15 %; от 100 до 250 тыс. чел.: +10 %	старше 5 лет, пробег больше 100 тыс. км: +5 %; старше 8 лет, пробег больше 150 тыс. км: +10 %; при использовании кондиционера или климат-контроля: +7 %; при использовании прицепа: с дизельным двигателем: +1,3 л/100 км; с бензиновым двигателем: +2 л/100 км

Пример 2.

Организация, расположенная в г. Москве, имеет на балансе автомобиль Hyundai Santa Fe 2.4 GLS 4WD (4L-2,351-145-5M).

Если компания воспользуется нормами, установленными распоряжением № АМ-23-р, то нормативный расход топлива составит:

- базовая норма расхода топлива (Hs) для данного автомобиля — 11,4 л/100 км;
- пробег автомобиля в летний период — 50 км (на всем протяжении следования автомобиля используется система «климат-контроль»).

Рассчитаем нормируемое значение расхода топлива согласно рекомендациям Минтранса. Для этого используется следующая формула:

$$Q_н = 0{,}01 \times Hs \times S \times (1 + 0{,}01 \times D),$$

где $Q_н$ — нормативный расход топлив, л;

Hs — базовая норма расхода топлив на пробег автомобиля, л/100 км;

S — пробег автомобиля, км;

D — поправочный коэффициент (суммарная относительная надбавка или снижение) к норме, %.

Поправочный коэффициент (D) равен 37 = 25 + 5 + 7:

- работа в городе с населением свыше 3 млн чел.: 25 %;
- автомобиль находится в эксплуатации более пяти лет с общим пробегом более 100 тыс. км: 5 %;
- при движении автомобиля использовалась система «климат-контроль»: до 7 % от базовой нормы.

$$Qн = 0{,}01 \times 11{,}4\ л/100\ км \times 50\ км \times (1 + 0{,}01 \times 37) = 7{,}8\ л$$

Таким образом, норма на 100 км будет составлять 15,6 л = 7,8 л × 2.

Сравним данную величину с нормой, установленной распоряжением № АМ-23-р:

- базовая норма: 11,4 л/100 км;
- норма с учетом коэффициентов: 15,6 л/100 км.

4. Утвердите норму расхода топлива приказом по компании.
5. Доведите норматив до сотрудников.

6. Проведите проверку фактического использования ГСМ. Конечно, многие скептически относятся к данной проверке, однако ни для кого не секрет, что многие водители используют автомобили в личных целях, для дополнительного заработка, особенно если речь идет о легковом автомобиле представительского класса. Но и руководители частенько используют автомобиль не только для деловых поездок. В результате налоговые органы могут предъявить компании штрафные санкции за необоснованное увеличение расходов. Кроме того, такие незапланированные поездки могут значительно увеличить расходы компании, поэтому важно проводить проверку использования автомобиля для производственных целей. Это можно сделать в следующей форме:

ПРОВЕРКА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АВТОМОБИЛЯ ДЛЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЦЕЛЕЙ				
МАРКА АВТОМОБИЛЯ	**Фактический расход топлива, л**	**Нормы расхода на основании путевых листов, л**	**Перерасход, л**	**Сумма (из расчета 30 руб. за 1 л), руб.**
ВАЗ-21093	54	20	34	1020
ВАЗ-2107	32	32	0	0
РЕНО «ЛОГАН»	125	125	0	0

Таким образом, в случае перерасхода водитель будет платить из собственного кармана.

> МНЕНИЕ МИНФИНА
> Расходы на ГСМ должны быть обоснованы, документально подтверждены и произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Документальное оформление

Документальным подтверждением установления норм расхода ГСМ в компании будут следующие документы:

- приказ об утверждении норм расхода топлива и ГСМ;
- учетная политика компании;
- путевой лист (см. образец). Кроме путевого листа компания может использовать иные документы, подтверждающие производственный характер работы. Например, если сотрудник использует собственный автомобиль, то производственная необходимость может подтверждаться договором с поставщиком, чеками, авансовыми отчетами водителя.

ПУТЕВОЙ ЛИСТ
ЛЕГКОВОГО АВТОМОБИЛЯ № 98

Серия
15 сентября 2014 г.

Организация	ООО «Транспортник», г. Москва, Огородный пр., д. 5, стр. 7, тел. (499) 619-01-02 ---------- *(наименование, адрес, номер телефона)*
Марка автомобиля	ВАЗ-21093
Государственный номерной знак	К729ХЕ177
Водитель	Хафизов С. Г. ---------- *(фамилия, имя, отчество)*
Удостоверение	№ 77 АР 123456
Водитель	Баранов П. И. ---------- *(фамилия, имя, отчество)*
Удостоверение	№ 77 МН 722543
Водитель	---------- *(фамилия, имя, отчество)*
Удостоверение	----------

ПУТЕВОЙ ЛИСТ (продолжение)							
Показания одометра, км; дата; время, ч., мин.		Пройдено, км	Маршрут движения автомобиля (откуда — куда)	Приобретенные ГСМ		Фамилия и инициалы ответственного лица	Подпись работника
выезда	возврата			вид; количество, л	780		
56412; 15.08.2014; 9.00	56500; 15.08.2014; 19.00	88	г. Москва, Огородный пр., д. 5, стр. 7 — г. Москва, пос. Московский, д. 10	Бензин АИ-92; 26	2640	Хафизов С. Г. Баранов П. И.	Хафизов Баранов

Бухгалтер	Смирнова	Смирнова Л. С.
(должность)	(подпись)	(расшифровка)

КОММЕНТАРИИ

Аскерова Р. В.
практикующий юрист

До недавнего времени Минфин России полагал, что для целей налогового учета необходимо нормировать стоимость израсходованных горюче-смазочных материалов. Для этого предлагалось использовать нормы и порядок, утвержденные распоряжением Минтранса России от 14.03.2008 № АМ-23-р (письмо Минфина России от 03.09.2010 № 03-03-06/2/57). Однако в последнее время финансовое ведомство признает это не обязанностью, а правом налогоплательщика (письма Минфина России от 27.01.2014 № 03-03-06/1/2875, от 03.06.2013 № 03-03-06/1/20097 и от 30.01.2013 № 03-03-06/2/12). Дело в том, что Налоговый кодекс РФ не содержит требований о нормировании расходов на топливо.

Поэтому в налоговом учете при УСН стоимость ГСМ (бензина, масел и т. п.) вы можете учитывать на основании пп. 5 п. 1 ст. 346.16 НК РФ в полном объеме либо в пределах норм. Выбранный вариант утвердите учетной политикой для целей налогообложения. При этом если вы решили нормировать стоимость ГСМ, не обязательно пользоваться именно нормами Минтранса. Вы можете применять данные технической документации завода-изготовителя авто либо разработать показатели самостоятельно, проведя контрольные замеры расхода топлива. Принимая решение о том, нормировать расходы на ГСМ или нет, учитывайте, что налоговые органы на местах могут по-прежнему требовать от вас списания топлива в пределах нормативов. Поэтому, если вы решили учитывать такие расходы без ограничений, будьте готовы к тому, что придется спорить и отстаивать свою позицию.

Пригарина М. В.,
практикующий юрист,
начальник юридического отдела
ООО «Инфа»

МУП на УСН: распределение чистой прибыли по фондам

Унитарное предприятие за счет чистой прибыли помимо резервных фондов имеет право создавать также иные фонды в соответствии с их перечнем и в порядке, которые предусмотрены уставом унитарного предприятия. Как использовать средства фонда на цели, не определенные уставом?

Прибыль, полученная МУП, является важнейшим источником формирования финансов и необходима для осуществления текущей деятельности. Законодательно утвержденного порядка распределения прибыли для муниципальных унитарных предприятий нет. В результате распределения прибыли образуются различные фонды, которые должны быть отражены в уставе МУП. Кроме того, устав МУП должен содержать размеры, порядок формирования и использования этих фондов (п. 3 ст. 9 Закона № 161-ФЗ).

ПЕРВОИСТОЧНИК

Имущество, приобретенное унитарным предприятием по договору, поступает в хозяйственное ведение предприятия в порядке, установленном правовыми актами для приобретения права собственности. Соблюдения каких-либо дополнительных (не предусмотренных законом) условий для этого не требуется. Это касается и отсутствия необходимости издания учредителем унитарного предприятия актов о передаче приобретенного последним имущества в хозяйственное ведение унитарного предприятия.

За счет чистой прибыли предприятия могут формировать: фонд развития производства, фонд социального развития, жилищный фонд, фонд материального поощрения, фонды накопления и потребления и т. д.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Фонд накопления – средства, используемые на финансирование капитальных вложений, развитие производства, увеличение основных средств.

Можно ли использовать средства фонда на цели, не определенные уставом?

В соответствии с п. 2 ст. 16 Закона № 161-ФЗ средства, зачисленные в фонды (например, в фонд накопления) могут быть использованы унитарным предприятием только на цели, определенные федеральными законами, иными нормативными правовыми актами и уставом унитарного предприятия.

Таким образом, если уставом МУП предусмотрено использование средств фонда накопления только на определенные цели, например на создание нового имущества, то использование средств на иные цели будет являться неправомерным.

ВАЖНО В РАБОТЕ

При использовании фонда накопления на приобретение основных средств использованная сумма продолжает учитываться на счете 84 субсчет «Фонд накопления». При этом в аналитическом учете использованные на приобретение (создание) нового имущества средства фонда и еще не использованные могут разделяться.

Резервный фонд

Унитарное предприятие за счет остающейся в его распоряжении чистой прибыли создает резервный фонд в порядке и в размерах, которые предусмотрены ее уставом. Средства резервного фонда используются исключительно на покрытие убытков унитарного предприятия и являются своего рода гарантом, что все расходы унитарного предприятия, как текущие, так и будущие, будут оплачены. Использование средств резервного фонда на иные цели может повлечь за собой ничтожность сделки.

Перечисление средств в резервный фонд производится до тех пор, пока размер не достигнет размера резервного фонда, указанного в уставе предприятия. Не использованные в текущем году средства этого фонда переходят на следующий год.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Фонд потребления – средства, используемые для удовлетворения производственных и непроизводственных потребностей, материальные поощрения, материальная помощь сотрудникам.

Когда определять чистую прибыль?

Понятие «чистая прибыль» в настоящее время на законодательном уровне не раскрывается. В нормативной базе, регулирующей порядок ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в РФ, под чистой прибылью принято понимать конечный финансовый результат деятельности организации по состоянию на отчетную дату.

Согласно п. 4 ПБУ 4/99 отчетная дата – это дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Исходя из сказанного, с одной стороны, организация вправе определять чистую прибыль на каждую отчетную дату и распределять ее в соответствии с положениями устава. С другой стороны, по мнению Минфина России, изложенному в письме от 23.08.2002 № 04-02-06/3/60, чистая прибыль формируется на балансе организации только к концу текущего (отчетного) года.

Более того, Минфин России считает, что положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 не предусмотрена возможность списания каких-либо расходов за счет чистой прибыли, кроме тех расходов, которые определены нормативными актами по бухгалтерскому учету.

В пользу такой точки зрения говорит тот факт, что в соответствии с Планом счетов сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 заключительной записью декабря. На основании этого можно сделать вывод, что распределять чистую прибыль можно лишь в конце года.

Чистая прибыль МУП

В соответствии со ст. 17 Закона № 161-ФЗ собственник имущества государственного унитарного предприятия имеет право на получение части прибыли от использования имущества, находящегося в хозяйственном ведении такого предприятия. Муниципальное предприятие ежегодно перечисляет в соответствующий бюджет часть прибыли, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов и иных обязательных платежей, в порядке, в размерах и в сроки, которые определяются органами местного самоуправления.

Чистая прибыль как источник формирования фондов ГУП представляет собой часть всей прибыли, остающуюся у предприятия после уплаты налогов и других платежей и поступающую в полное его распоряжение.

Законом № 161-ФЗ также предусмотрено, что муниципальное унитарное предприятие определяет чистую прибыль, рассчитывает стоимость чистых активов, ведет бухгалтерский учет и составляет бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке и представляет эту отчетность уполномоченным органам местного самоуправления.

Бухгалтерская отчетность и отчеты унитарного предприятия утверждаются собственником имущества унитарного предприятия (п. 9 ст. 20 Закона № 161-ФЗ).

На основании вышесказанного полагаем, что после утверждения бухгалтерской отчетности собственником имущества и после расчетов с ним в соответствии со ст. 17 Закона № 161-ФЗ муниципальное унитарное предприятие вправе часть прибыли, оставшуюся после уплаты налогов и иных обязательных платежей, направить на формирование резервного и иных фондов, создание которых предусмотрено его уставом.

Таким образом, муниципальные унитарные предприятия, применяющие УСН, чистую прибыль (прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия после уплаты налогов и иных обязательных платежей) определяют по данным бухгалтерского учета.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Фонд социального развития – использование средств на проведение оздоровительных, культурно-массовых мероприятий и удовлетворение других социальных потребностей.

Бухгалтерский учет

В бухгалтерском учете для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала используется счет 82 «Резервный капитал». Отчисления в

резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Использование средств резервного капитала на покрытие возникающих убытков учитывается по дебету счета 82 в корреспонденции со счетом 84.

Инструкция по применению Плана счетов предусматривает, что для обобщения информации о наличии и движении в том числе сумм нераспределенной прибыли предназначен счет 84. Аналитический учет по этому счету организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться. Из этих положений Инструкции следует, что использованные средства созданных фондов со счета 84 не списываются.

Таким образом, направление по итогам отчетного года части чистой прибыли на формирование иных фондов отражается в бухгалтерском учете внутренней записью по счету 84.

Пример.

По итогам 2013 г. чистая прибыль МУП «Восход» составила 2,5 млн рублей. В бюджет городского округа было перечислено 500 000 руб. МУП «Восход» применяет УСН. В уставе предусмотрены следующие фонды:

- в резервный фонд 5% – 100 000 руб.;
- в фонд потребления 20% – 400 000 руб.;
- в фонд развития 65% – 1 300 000 руб.;
- в фонд материального поощрения 10% – 200 000 руб.

К счету 84 открыты следующие аналитические субсчета:

- 84-1 «Прибыль неиспользованная»;
- 84-10 «Неиспользованные средства фонда потребления»;
- 84-11 «Использованные средства фонда потребления»;
- 84-12 «Неиспользованные средства фонда развития»;
- 84-13 «Использованные средства фонда развития»;
- 84-14 «Неиспользованные средства фонда материального поощрения»;
- 84-15 «Использованные средства фонда материального поощрения».

Соответственно, бухгалтеру необходимо сделать следующие проводк

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ХОЗ. ОПЕРАЦИЯ
99	84-1	2 500 000	Отражена чистая прибыль, полученная по итогам 2013 г.
84-1	75	500 000	Задолженность перед учредителем по перечислению средств в бюджет городского округа
84-1	82	100 000	Создан резервный фонд
84-1	84-10	400 000	Сформирован фонд потребления
84-1	84-12	1 300 000	Сформирован фонд развития
84-1	84-14	200 000	Сформирован фонд материального поощрения
ЗА СЧЕТ СРЕДСТВ ФОНДА МАТЕРИАЛЬНОГО ПООЩРЕНИЯ ВЫПЛАЧЕНА ПРЕМИЯ РАБОТНИКАМ ОТДЕЛА СБЫТА ЗА ВЫПОЛНЕНИЕ ПЛАНА, УСТАНОВЛЕННОГО НА 2013 Г., В РАЗМЕРЕ 50 000 РУБ.			
84-14	84-15	50 000	Средства фонда использованы на выплату премии
70	50	50 000	Выплачена премия работникам отдела сбыта
91-2	70	50 000	Материальная помощь, выплаченная за счет чистой прибыли, учтена в составе прочих расходов

Выплата поощрений из фонда прочих выплат

За исключением фонда оплаты труда (который в данной ситуации не рассматривается), источниками выплаты поощрений могут быть:

- нераспределенная прибыль прошлых лет;
- прибыль отчетного периода, полученная от текущей деятельности организации.

Согласно ст. 20 Закона № 161-ФЗ только собственник имущества унитарного предприятия имеет право распоряжаться полученной МУПом прибылью. Поэтому в любом случае решение о возможности выплаты поощрений за счет прибыли текущего года должен принять собственник имущества.

В ситуации, когда собственник направил на выплату поощрений, материальной помощи прибыль текущего года (например, по итогам квартала или полугодия), такие выплаты относят к прочим расходам и списывают на счет 91, субсчет «Прочие расходы» (п. 12 ПБУ 10/99). Источником создания фонда прочих выплат является чистая прибыль унитарного предприятия.

Вследствие описанной выше неоднозначности толкования норм и с учетом того, что решение о распределении прибыли должно быть принято собственником МУПа, именно собственнику следует принять самостоятельное решение о порядке и возможности распределения прибыли.

По нашему мнению, при недостаточности средств в фонде прочих выплат или при их отсутствии вследствие получения убытка в прошлом году в текущем году предприятие может производить только выплату поощрений, предусмотренных системой оплаты труда. Но при отсутствии нераспределенной прибыли отчетного года, даже если уставом предприятия разрешено ежеквартальное использование фонда прочих выплат, образующегося за счет этой нераспределенной прибыли, делать этого не рекомендуется.

Барбой А. Я.,
налоговый консультант,
аудитор, лектор
профессиональных семинаров

Отчетность при реорганизации

При проведении реорганизации в форме присоединения у бухгалтеров организаций-правопреемников нередко возникают вопросы, касающиеся подготовки и представления в налоговый орган бухгалтерской и налоговой отчетности.

Заметим, что при проведении реорганизации в форме присоединения заключительную бухгалтерскую отчетность составляет только присоединяемая организация на день, предшествующий внесению в ЕГРЮЛ записи о прекращении ее деятельности. При этом производится закрытие счетов прибылей и убытков и распределение чистой прибыли на основании договора о присоединении и в соответствии с п. 20 Методических указаний, утв. приказом Минфина России от 20.05.2003 № 44н (далее – Методические указания).

У организации же, к которой присоединилась другая организация на основании решения учредителей, изменяются только объем имущества и обязательств. При этом текущий отчетный год не прерывается, а значит, не происходит и закрытие счетов прибылей и убытков, и заключительная бухгалтерская отчетность на дату государственной регистрации прекращения деятельности присоединяемой организации не формируется.

Правопреемник формирует лишь свою бухгалтерскую отчетность как без учета результатов реорганизации, т. е. до даты внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенной организации, так и обобщенную бухгалтерскую отчетность своей компании после внесения записи в ЕГРЮЛ о реорганизации в форме присоединения. При этом за основу он берет не только показатели передаточного акта и данные заключительной бухгалтерской отчетности присоединяемой компании, но и данные своей бухгалтерской отчетности. Это следует из п.п. 4, 20 и 23 Методических указаний, а также из различных разъяснений Минфина РФ (см., например, письма от 12.08.2013 № 03-05-05-01/32638, от 05.06.2013 № 03-05-05-01/20655).

ВАЖНО В РАБОТЕ
После внесения записи в ЕГРЮЛ правопреемнику необходимо отразить у себя в учете активы и обязательства, перешедшие к нему в результате реорганизации.

Пример.

ООО «Стандарт», присоединяемое к ООО «Восток», подготовило заключительный бухгалтерский баланс на дату внесения записи в ЕГРЮЛ, т. е. на 02 июня 2014 года. Правопреемник ООО «Восток» подготовило два баланса: один – по данным своего учета, до внесения записи в ЕГРЮЛ, другой – с учетом показателей присоединяемой организации после внесения записи в ЕГРЮЛ. Строки балансов представлены в таблице (цифры условные).

Заключительный бухгалтерский баланс ООО «Стандарт» на 02 июня 2014 года (присоединяемая организация) с 01 января по 02 июня 2014 года.

АКТИВ	СУММА, РУБ.	ПАССИВ	СУММА, РУБ.
ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	80 000	Уставный капитал	10 000
ЗАПАСЫ	30 000	Нераспределенная прибыль	15 000
ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ	70 000	Кредиторская задолженность	190 000
ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА	35 000		
БАЛАНС	215 000		215 000

Бухгалтерский баланс ООО «Восток» (правопреемника) с 01 января по 01 июня 2014 года (до внесения записи в ЕГРЮЛ).

АКТИВ	СУММА, РУБ.	ПАССИВ	СУММА, РУБ.
ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ	800 000	Уставный капитал	100 000
ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ	250 000	Нераспределенная прибыль	715 000
ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА	450 000	Кредиторская задолженность	35 000
		Займы	650 000
БАЛАНС	1 500 000	Баланс	1 500 000

Бухгалтерский баланс ООО «Восток» (правопреемника) (после внесения записи в ЕГРЮЛ) с 02 июня по 31 декабря 2014 года.

АКТИВ	СУММА, РУБ.	ПАССИВ	СУММА, РУБ.
ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ	800 000		
ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	80 000	Уставный капитал	100 000
ЗАПАСЫ	30 000	Нераспределенная прибыль	740 000
ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ	320 000	Кредиторская задолженность	225 000
ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА	485 000	Займы	650 000
БАЛАНС	1 715 000		1 715 000

Скачать: *Заключительный бухгалтерский баланс ООО «Стандарт» на 02 июня 2014 года (присоединяемая организация).*

При этом обращаем внимание на некоторые особенности формирования показателей, отражаемых в бухгалтерском балансе правопреемника ООО «Восток», подготовленного после внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединенной организации – ООО «Стандарт».

Как видим, в этом бухгалтерском балансе все показатели балансов организаций, участвующих в реорганизации путем присоединения, суммируются, но только за исключением уставного капитала. Это связано с тем, что реорганизация в форме присоединения способна оказать влияние на все составляющие собственного капитала организации-правопреемника.

К тому же в соответствии с п. 25 Методических указаний величина уставного капитала правопреемника определяется договором о присоединении и отражается в бухгалтерском балансе правопреемника на дату внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности присоединенной организации.

Так, если договором предусмотрено уменьшение либо увеличение величины уставного капитала правопреемника по сравнению с суммой уставных капиталов организаций, участвующих в реорганизации, то разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом необходимо еще и сопоставить утвержденную участниками реорганизации величину уставного капитала правопреемника со стоимостью его чистых активов. Если же величина уставного капитала, предусмотренная в договоре о присоединении, не совпадает со стоимостью чистых активов правопреемника, то числовые показатели раздела бухгалтерского баланса правопреемника «Капитал и резервы» на дату внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединенной организации формируются в следующем порядке. В случае превышения при конвертации акций стоимости чистых активов правопреемника над величиной уставного капитала числовые показатели раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника на дату внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединяемой организации формируются в размере стоимости чистых активов с подразделением на уставный капитал и добавочный капитал.

В остальных случаях, если стоимость чистых активов правопреемника окажется больше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника на дату прекращения деятельности присоединенной организации в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Если же, наоборот, стоимость чистых активов правопреемника окажется меньше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию в бухгалтерском балансе правопреемника на дату внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединенной организации в разделе «Капитал и резервы» числовым показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в круглых скобках.

При этом во всех перечисленных случаях формирования числовых показателей раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса правопреемника на дату внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединенной организации никаких записей в бухгалтерском учете правопреемника не производится (п. 25 Методических указаний).

Допустим, что в представленном нами примере величина уставного капитала после внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности ООО «Стандарт» в соответствии с условиями договора составляет 100 000 руб., а величина актива бухгалтерского баланса правопреемника ООО «Восток» – 1 715 000 руб., что значительно больше величины уставного капитала правопреемника, утвержденного участниками реорганизации. Поэтому определим величину, на которую ООО «Восток» произведет корректировку раздела «Капитал и резервы» своего бухгалтерского баланса числовым показателем «Нераспределенная прибыль» на дату внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности присоединяемого ООО «Стандарт».

Для расчета величины чистых активов применима следующая формула:

Чистые активы = актив бухгалтерского баланса – обязательства

Чистые активы = 840 000 руб. (1 715 000 руб. – 225 000 руб. – 650 000).

А теперь определим разницу, которая равна: 740 000 руб. (840 000 руб. – 100 000 руб.). Полученную разницу ООО «Восток» отразило в разделе баланса «Капитал и резервы», показатель «Нераспределенная прибыль». Представленный расчет ООО «Восток» сделало в соответствующей бухгалтерской справке.

А далее правопреемником формируются два отчета о финансовых результатах деятельности: до внесения записи в ЕГРЮЛ и после завершения документальной процедуры реорганизации. Причем при подготовке второго отчета суммировать числовые показатели юридических лиц, участвующих в реорганизации, не нужно. Это следует из п. 23 Методических указаний.

Обратите внимание: после завершения процедуры присоединения отчет о финансовых результатах составляется правопреемником на основе информации о полученных им доходах и расходах и, конечно же, с учетом использования имущества и исполнения обязательств присоединившегося общества. Значит, этот отчет также составляется в общеустановленном порядке. Основные показатели отчета о финансовых результатах правопреемника ООО «Восток» представлены в таблице.

Отчет о финансовых результатах ООО «Стандарт» на 02 июня 2014 года (присоединяемая организация) с 01 января по 02 июня 2014 года (на момент внесения записи в ЕГРЮЛ о прекращении деятельности).

НАИМЕНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЯ	СУММА, РУБ.
Выручка	266 000
Расходы по обычной деятельности	220 000
Прочие расходы	25 000
Единый налог УСН	6000
Чистая прибыль	15 000

Отчет о финансовых результатах ООО «Восток» (правопреемника) с 01 января по 01 июня 2014 года (до внесения записи в ЕГРЮЛ).

НАИМЕНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЯ	СУММА, РУБ.
ВЫРУЧКА	2 120 000
РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	1 200 000
ПРОЧИЕ РАСХОДЫ	45 000
ЕДИНЫЙ НАЛОГ УСН	160 000
ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ	715 000

Отчет о финансовых результатах ООО «Восток» (правопреемника) с 01 июня по 31 декабря 2014 года (после внесения записи в ЕГРЮЛ).

НАИМЕНОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЯ	СУММА, РУБ.
ВЫРУЧКА	5 800 000
РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	4 403 000
ПРОЧИЕ РАСХОДЫ	221 800
ЕДИНЫЙ НАЛОГ УСН	435 000
ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ	740 000

Скачать: *Отчет о финансовых результатах ООО «Восток» (правопреемника) с 01 января по 01 июня 2014 года.*

Налоговая отчетность

Организация-правопреемник при подготовке декларации по УСН учитывает налоговую базу, исчисленную исходя из своих показателей до реорганизации и показателей в целом по организации, исчисленных после завершения процедуры реорганизации.

В результате правопреемник ООО «Восток» обязано подготовить и подать в налоговую инспекцию до 31 марта 2015 года налоговую декларацию по УСН, учитывая налоговую базу, исчисленную исходя из показателей своей организации за налоговый период до реорганизации (январь – май 2014 года) и с учетом показателей присоединенного к ней ООО «Стандарт», полученных за налоговый период после реорганизации (июнь – декабрь 2014 года).

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Приказ ФНС от 04.07.2014 № ММВ-7-3/352@, утверждающий новую форму налоговой декларации по УСН, а также формат ее представления в электронной форме, сейчас проходит стадию регистрации в Минюсте. Новая форма будет применяться начиная с отчетности за 2014 год.

К тому же правопреемник ООО «Восток» обязано представить за присоединенное ООО «Стандарт» налоговую декларацию за январь – май (ее последний налоговый период) 2014 года не позднее 31 марта 2015 года.

При этом заметим, что в декларации за последний налоговый период по присоединенному ООО «Стандарт» указываются ИНН и КПП организации-

правопреемника ООО «Восток», а на титульном листе декларации указываются наименование организации, за которую она представляется, код налогового периода, отчетный год – 2014-й. В разделе 1 декларации указывается код ОКТМО того субъекта Российской Федерации, на территории которого находилось присоединенное ООО «Стандарт».

ВАЖНО В РАБОТЕ
В Налоговом кодексе РФ не установлены специальные сроки представления в налоговые органы налоговой декларации по УСН при реорганизации организации, в том числе и в форме присоединения.

Корректировочная отчетность

Правопреемник при исполнении возложенных на него обязанностей по уплате налогов и сборов пользуется всеми правами как обычный налогоплательщик. Поскольку согласно нормам, изложенным в ст. 81 НК РФ, каждый налогоплательщик может направить в налоговый орган уточненные декларации, правопреемник ООО «Восток», пользуясь правами и исполняя обязанности присоединенного к нему ООО «Стандарт», вправе направить уточненные налоговые декларации как по УСН, так и по страховым взносам. Так, при обнаружении правопреемником ООО «Восток» в налоговых декларациях присоединенного к нему ООО «Стандарт» факта неотражения или неполноты отражения сведений, приводящих к занижению суммы налога, ООО «Восток» обязано представить уточненные налоговые декларации за периоды, прошедшие до реорганизации. Уточненные налоговые декларации представляются в налоговый орган по месту учета правопреемника ООО «Восток». Количество уточненных деклараций определяется количеством случаев выявленных ошибок, которые лучше обнаружить все сразу и представить на них «уточненку». Отметим, что организации-правопреемнику нужно проверять все показатели присоединенного общества – как увеличивающие налоговую базу (доход), так и уменьшающие налоговые обязательства (расход). Только при таком комплексном подходе налогоплательщик, являющийся правопреемником при реорганизации, сможет правильно уточнить свои налоговые обязательства перед бюджетом и внебюджетными фондами.

Так, если правопреемник обнаружил ошибку, которая привела к занижению налоговой базы в уже сданной в налоговую инспекцию декларации по УСН, по общему правилу, в том числе и при реорганизации в форме присоединения, нужно корректировать тот год, в котором была допущена выявленная ошибка. Это значит, что правопреемнику придется за этот год отчитаться повторно, представив «уточненку».

Если выявленная ошибка привела к переплате налога, то можно обойтись без «уточненки», а внести коррективы в текущий налоговый учет и расчеты. Такая возможность предусмотрена п. 1 ст. 54 НК РФ. То есть результат исправления ошибки попадет сначала в Книгу учета доходов и расходов за соответствующий период, а потом – и в налоговую декларацию по упрощенной системе.

При этом **обратите внимание:** прежде чем подавать уточненную декларацию, нужно перечислить в бюджет недоимку и пени (п. 4 ст. 81 НК РФ). К тому же нужно внести исправления в Книгу учета доходов и расходов за исправляемый период.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
Порядок представления деклараций по УСН при реорганизации организации в форме присоединения разъяснен ФНС РФ в письме от 14.01.2013 *№ ЕД-4-3/104@*.

Смирнова С. К.,
практикующий бухгалтер,
налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов

Товары или материалы?

Бухгалтеры довольно часто сталкиваются с ситуацией, когда необходимо переквалифицировать товар в материалы или наоборот. Это возникает в силу различных причин, например, изменение условий договора или необходимость использования приобретенных для перепродажи товарно-материальных ценностей в качестве материалов для собственных нужд.

В организациях, применяющих УСН, один и тот же вид актива может учитываться как товар, предназначенный для продажи, а также как материал, необходимый для собственных нужд. Например, ателье по пошиву и ремонту одежды, где часть тканей используется в качестве материала по изготовлению и ремонту одежды, а часть продается как самостоятельный товар. Или, например, организация, занимающаяся продажей строительных материалов, часть из которых необходима для ремонта собственных торговых помещений, и т. д.

Правилами бухгалтерского учета перевод актива из одной категории в другую прямо не предусмотрен. Однако отсутствуют и какие-либо запреты на совершение такой операции. Но для целей налогового учета различие существенно. Напомним, что для организаций, применяющих УСН, порядок списания на расходы товара и материалов различен. Так, на основании п. 2 ст. 346.17 НК РФ материалы можно отнести на расходы сразу, в момент их оприходования, при условии, что за них произведена оплата. То есть дожидаться их списания в производство не надо. А вот активы, учтенные в качестве товара, списываются на расходы только после их оприходования, оплаты, а также после их реализации покупателю (пп. 2 п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

ПЕРВОИСТОЧНИК

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:
- используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Из Инструкции по применению плана счетов следует, что на счете 41 «Товары» учитывается только имущество, приобретенное для последующей продажи. Также согласно п. 2 ПБУ 5/01 активы, приобретенные у других юридических лиц и предназначенные для продажи, признаются в целях бухгалтерского учета товарами. Для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т. п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке) предназначен счет 10 «Материалы». Следовательно, организация при приобретении ценностей учитывает тот или иной актив либо на счете 41 «Товары», либо на счете 10 «Материалы». Рассмотрим на примере ситуацию,

когда организации необходимо переквалифицировать товар в материалы для собственных нужд.

Пример 1.

ООО «Стимул», применяющее УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», осуществляет оптовую торговлю расходными материалами для компьютеров. В июне ООО «Стимул» закупило 150 картриджей общей стоимостью 450 000 руб. (3000 руб. за 1 шт.). НДС в примере не учитываем. В июле приказом руководителя принято решение 5 картриджей использовать для оргтехники, принадлежащей ООО «Стимул». Остальные картриджи в количестве 145 штук реализованы покупателям 03.07.2014.

Прежде всего, рассмотрим документальное оформление данной операции. Напомним, что с 01.01.2013 применение унифицированных форм первичных учетных документов утратило свою актуальность благодаря вступлению в силу п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», согласно которому формы первичных учетных документов утверждает руководитель организации по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Также ст. 9 Закона № 402-ФЗ предусмотрен перечень обязательных реквизитов первичной учетной документации. Также на основании п. 4 ПБУ 1/2008 форма такого документа должна быть утверждена учетной политикой организации.

Итак, руководителю необходимо издать приказ (распоряжение) с указанием причины, по которой товар переводится в разряд материалов.

Общество с ограниченной ответственностью «Стимул»

Приказ № 3

г. Волгоград 03.07.2014

О выводе товарно-материальных ценностей из состава товаров

Приказываю:

В связи с производственной необходимостью вывести из состава товаров картриджи в количестве 5 штук.

Перевести картриджи в количестве 5 штук в состав материалов для дальнейшего использования в собственных нуждах.

Бухгалтерской службе подготовить необходимые документы для перевода ценностей в состав материалов.

Генеральный директор

ООО «Стимул» *П Е Т Р О В* А. И. Петров

На основании приказа составляется акт о переводе, в котором указываются:

- сведения об отправителе и получателе ценностей (например, между складами);
- наименование товара, переведенного в разряд материала, его характеристика (вид, сорт, группа, артикул и т. п.) и единица измерения;
- сведения о номенклатурном номере товара до и после перевода его в разряд материала, его количестве, учетной цене за единицу измерения и учетной стоимости.

Также перевод ценностей из одной группы в другую можно оформить накладной на внутреннее перемещение по форме ТОРГ-13.

Данный документ подписывается главным бухгалтером и материально ответственными лицами сдатчика и получателя. Акт утверждается руководителем организации или уполномоченным на это лицом. Документ служит сдающему подразделению основанием для списания товарно-материальных ценностей, а принимающему подразделению – для оприходования этих ценностей.

Общество с ограниченной ответственностью «Стимул»

г. Волгоград 03.07.2014

Акт о переводе материальных ценностей из состава товаров в состав материалов

Настоящий акт составлен в том, что на основании приказа руководителя от 03.07.2014 № 3 переведены материальные ценности в категорию «материалы».

Наименование объекта: картридж.
Единица измерения: штука.
Количество: 5.
Дата принятия к бухгалтерскому учету в качестве товара: 23.06.2014.
Дата принятия к налоговому учету: нет.
Учетная стоимость: 3000 руб.
Общая стоимость: 15 000 руб.

Сдал	Рожков	А. М. Рожков
Принял	Леонидов	О. И. Леонидов
Главный бухгалтер	Голубева	О. У. Голубева

В бухгалтерском учете ООО «Стимул» будут сделаны следующие записи:

ДЕБЕТ	КРЕДИТ	СУММА (РУБ.)	ХОЗ. ОПЕРАЦИЯ
23.06.2014			
60	51	450 000	Оплата поставщику за поставленную партию товара (3000 руб. х 150 шт.)
41	60	450 000	Оприходована на склад ООО «Стимул» партия товара
В I КВАРТАЛЕ 2014 Г. ООО «СТИМУЛ» СПИСАТЬ НА РАСХОДЫ В ЦЕЛЯХ ПРИМЕНЕНИЯ УСН ПАРТИЮ КАРТРИДЖЕЙ НЕ СМОЖЕТ, ПОСКОЛЬКУ НЕ ВЫПОЛНЕНО ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ УСЛОВИЕ – ИХ РЕАЛИЗАЦИЯ ПОКУПАТЕЛЮ (ПП. 2 П. 2 СТ. 346.17 НК РФ)			
03.07.2014			
90 СУБСЧЕТ «СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДАЖ»	41	435 000	Списана себестоимость проданной партии картриджей (3000 руб. х 145 шт.)
10	41	15 000	На основании приказа руководителя товары переведены в состав материалов (3000 руб. х 5 шт.)
44 СУБСЧЕТ «ИЗДЕРЖКИ ОБРАЩЕНИЯ»	10	15 000	Списана учетная стоимость израсходованных материалов на нужды ООО «Стимул»
03.07.2014 ООО «СТИМУЛ» ОТНЕСЕТ НА РАСХОДЫ В ЦЕЛЯХ ПРИМЕНЕНИЯ УСН СТОИМОСТЬ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПАРТИИ КАРТРИДЖЕЙ (435 000 РУБ.), А ТАКЖЕ СТОИМОСТЬ МАТЕРИАЛОВ (15 000 РУБ.).			

Фрагмент Книги учета доходов и расходов ООО «Стимул» на 31.07.2014.

РЕГИСТРАЦИЯ			СУММА	
№ П/П	**Дата и номер первичного документа**	**Содержание операции**	**Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы**	**Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы**
1	**2**	**3**	**4**	**5**
----	----	----	---	----
86	Товарная накладная на реализацию от 23.06.2014 № 163; платежное поручение от 24.06.2014 № 96	Отражена в расходах себестоимость реализованной партии картриджей	----	435 000
87	Товарная накладная от 23.06.2014 № 155; платежное поручение от 24.06.2014 № 96	Отражена в расходах стоимость материалов	----	15 000

Также на практике может возникнуть и обратная ситуация: например, компания приобретает материалы для выполнения работ по договору. Но впоследствии договор так и не подписывается и у компании появляется необходимость продать материал, поскольку в ее хозяйственной деятельности он не пригодится. Рассмотрим, как поступить в данной ситуации.

Напомним, что на счете 41 учитываются только материальные ценности, приобретенные для последующей продажи. Поскольку компания закупала материалы для использования их в производственных целях, а не для перепродажи, они приняты к учету в составе материалов на счете 10. В данном случае при принятии руководителем решения о продаже таких активов переводить их в группу товаров, то есть на счет 41, нет необходимости, поскольку активы были правомерно приняты в состав материалов. Следовательно, при продаже материалов их стоимость будет списываться в дебет счета 90 субсчет «Себестоимость продаж» с кредита счета 10. В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов в случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные Инструкцией. Поэтому, если организация купила материалы для производственных нужд, но впоследствии решила использовать их для перепродажи, учетная стоимость материалов может быть списана со счета 10 на счет 41. Окончательный вариант учета, а также классификации материальных ценностей организации следует закрепить в учетной политике (п. 7 ПБУ 1/2008).

Черкасова Е. В.,
практикующий юрист

Преобразование из ЗАО в ООО

С 01 сентября 2014 года из Гражданского кодекса исключены понятия закрытых и открытых акционерных обществ. Вместо них теперь появятся публичные и непубличные общества. В связи с этим некоторые ЗАО приняли решения о преобразовании в ООО.

Ни НК РФ, ни ГК РФ не препятствуют ЗАО применять УСН. Соответственно, при соблюдении всех ограничений ЗАО может применять УСН. Нет ограничений для таких компаний и по выбору объекта налогообложения. Несмотря на то что законодательством не предусмотрена необходимость проведения реорганизаций, ликвидаций, перерегистрации юридических лиц в связи с вступлением в силу новых изменений в ГК РФ, тем не менее многие ЗАО задумались о преобразовании в ООО. Те ЗАО, которые решили продолжить работать с акциями, «превращаются» в непубличные правовые общества.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
Подробнее о публичных и непубличных правовых обществах читайте в статье «*Изменения в правовых формах юридических лиц*» этого номера журнала.

Как произвести преобразование ЗАО в ООО

В соответствии с п. 1 ст. 20 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» акционерное общество вправе преобразоваться в ООО с соблюдением требований, установленных федеральными законами.

Совет директоров (наблюдательный совет) реорганизуемого в форме преобразования общества выносит для решения общим собранием акционеров такого общества вопрос о реорганизации общества в форме преобразования. Решение о реорганизации, принимаемое общим собранием акционеров, должно содержать перечень сведений, установленных в п. 3 ст. 20 Закона об АО:

1) наименование, сведения о месте нахождения юридического лица, создаваемого путем реорганизации общества в форме преобразования;

2) порядок и условия преобразования;

3) порядок обмена акций общества на доли участников в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью;

4) список членов ревизионной комиссии или указание о ревизоре создаваемого юридического лица, если в соответствии с федеральными законами уставом создаваемого юридического лица предусмотрено наличие ревизионной комиссии или ревизора и образование ревизионной комиссии или избрание ревизора отнесено к компетенции высшего органа управления создаваемого юридического лица;

5) список членов коллегиального исполнительного органа создаваемого юридического лица, если в соответствии с федеральными законами уставом такого юридического лица предусмотрено наличие коллегиального исполнительного органа и его образование отнесено к компетенции высшего органа управления такого юридического лица;

6) указание о лице, осуществляющем функции единоличного исполнительного органа создаваемого юридического лица;

7) список членов иного органа (за исключением общего собрания участников хозяйственного обществ) создаваемого юридического лица, если в соответствии с федеральными законами уставом создаваемого юридического лица предусмотрено наличие иного органа и его образование отнесено к компетенции высшего органа управления создаваемого юридического лица;

8) указание об утверждении передаточного акта с приложением передаточного акта;

9) указание об утверждении учредительных документов создаваемого юридического лица с приложением учредительных документов.

Решение о реорганизации общества в форме преобразования может содержать указание об аудиторе юридического лица, создаваемого путем реорганизации, иные данные о лицах, указанных в п.п. 4–7 приведенного списка, другие не противоречащие федеральным законам положения о реорганизации общества (п. 3.1 ст. 20 Закона об АО).

При преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменении организационно-правовой формы) к вновь возникшему юридическому лицу переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица в соответствии с передаточным актом (п. 5 ст. 58 ГК РФ).

Согласно п. 6 ст. 15 Закона об АО передаточный акт должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизуемого общества в отношении всех его кредиторов и должников, включая оспариваемые обязательства, и порядок определения правопреемства в связи с изменениями вида, состава, стоимости имущества реорганизуемого общества, а также в связи с возникновением, изменением и прекращением прав и обязанностей реорганизуемого общества, которые могут произойти после даты, на которую составлен передаточный акт. Непредставление вместе с учредительными документами передаточного акта, а также отсутствие в нем положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного юридического лица влекут отказ в государственной регистрации вновь возникших юридических лиц (п. 2 ст. 59 ГК РФ, см. также постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 11.02.2008 № Ф04-906/2008 (496-А45-15)).

В течение трех рабочих дней после даты принятия решения о реорганизации ЗАО обязано в письменной форме сообщить в регистрирующий орган о начале процедуры реорганизации, в том числе о форме реорганизации (преобразование), с приложением решения о реорганизации (п. 1 ст. 60 ГК РФ). На основании этого уведомления регистрирующий орган в срок не более трех рабочих дней вносит в единый государственный реестр юридических лиц запись о том, что юридическое лицо находится в процессе реорганизации (п. 1 ст. 13.1 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ).

Реорганизуемое общество после внесения в ЕГРЮЛ записи о начале процедуры реорганизации дважды с периодичностью один раз в месяц помещает в средствах массовой информации, в которых опубликовываются данные о государственной регистрации юридических лиц (журнал «Вестник государственной регистрации»), сообщение о своей реорганизации, соответствующее требованиям, установленным п.п. 6.1 и 6.2 ст. 15 Закона об АО.

Также согласно п. 2 ст. 13.1 Закона о госрегистрации реорганизуемое юридическое лицо в течение пяти рабочих дней после даты направления уведомления о начале процедуры реорганизации в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц, в письменной форме уведомляет известных ему кредиторов о начале реорганизации, если иное не предусмотрено федеральными законами. Государственная регистрация общества, созданного в результате реорганизации, и внесение записи о прекращении деятельности реорганизованного общества осуществляются при наличии доказательств уведомления кредиторов в порядке, установленном п. 6 ст. 15 Закона об АО.

В процессе преобразования ЗАО в ООО происходит обмен акций реорганизуемого общества на доли участников ООО в порядке, определенном в решении общего собрания акционеров ЗАО. Ценные бумаги юридических лиц, реорганизуемых путем преобразования, при их конвертации погашаются (аннулируются).

Реорганизуемое ЗАО обязано сообщить регистратору, осуществляющему ведение реестра владельцев ценных бумаг общества, о факте подачи документов на государственную регистрацию юридического лица, создаваемого в результате такой реорганизации (о внесении в ЕГРЮЛ записи о прекращении своей деятельности), в день подачи документов в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц. ООО, созданное в результате реорганизации, обязано сообщить регистратору, осуществляющему ведение реестра владельцев ценных бумаг реорганизованного ЗАО, о факте своей государственной регистрации (о внесении записи о прекращении деятельности реорганизованного юридического лица) в день внесения соответствующей записи в ЕГРЮЛ.

Документы для преобразования

На основании п. 1 ст. 15 Закона о госрегистрации государственная регистрация юридических лиц, создаваемых путем реорганизации, осуществляется регистрирующим органом по месту нахождения реорганизуемого юридического лица. В соответствии со ст. 14 Закона о госрегистрации для государственной регистрации вновь возникающего юридического лица, создаваемого путем реорганизации, подается заявление по форме № Р12001 (приказ ФНС РФ от 25.01.2012 № ММВ-7-6/25@). К заявлению прилагаются следующие документы:

- учредительные документы вновь возникающего юридического лица, создаваемого путем реорганизации в форме преобразования, в двух экземплярах (в случае представления документов непосредственно или

почтовым отправлением) либо учредительные документы юридического лица в электронной форме в одном экземпляре, если документы направлены в

регистрирующий орган в форме электронных документов с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, включая единый портал государственных и муниципальных услуг;

- передаточный акт;
- документ об уплате государственной пошлины;
- документ, подтверждающий представление в территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации сведений в соответствии с пп.пп. 1–8 п. 2 ст. 6 и п. 2 ст. 11 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ и в соответствии с ч. 4 ст. 9 Федерального закона № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений». Если указанный документ не представлен заявителем, он представляется в регистрирующий орган соответствующим территориальным органом Пенсионного фонда Российской Федерации в электронной форме в порядке и сроки, которые установлены Правительством Российской Федерации.

Отсутствие какого-либо из указанных документов влечет отказ в государственной регистрации в соответствии с пп. «а» п. 1 ст. 23 Закона о госрегистрации (например, постановления ФАС Московского округа от 20.05.2010 № КГ-А41/3045-10, № А41-27471/08 и от 20.06.2008 № КГ-А40/5159-08).

Применение УСН после преобразования

В соответствии с п. 1 ст. 16 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ реорганизация юридического лица в форме преобразования считается завершенной с момента государственной регистрации вновь возникшего юридического лица, а преобразованное юридическое лицо – прекратившим свою деятельность.

Согласно п. 2 ст. 346.13 НК РФ вновь созданная организация вправе уведомить о переходе на упрощенную систему налогообложения не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе, выданном в соответствии с п. 2 ст. 84 НК РФ. В этом случае организация признается налогоплательщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, с даты постановки ее на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе.

Таким образом, учитывая, что при преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменении организационно-правовой формы) возникает новое юридическое лицо, организация, реорганизованная путем преобразования ЗАО в ООО, до реорганизации применявшая упрощенную систему, переход на данный специальный налоговый режим должна осуществить в порядке, установленном п. 2 ст. 346.13 НК РФ как для вновь созданной организации, при условии соблюдения положений п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

Морозов И. В.,
налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала
«Упрощенная бухгалтерия»

Пени по авансовым платежам

ПРОБЛЕМА

ООО применяет УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Должна ли организация уплачивать в течение года авансовые платежи или только единый налог по его итогам? Если организация не уплачивала авансовые платежи, какой штраф за это предусмотрен? По итогам этого года мы, скорее всего, заплатим минимальный налог?

РЕШЕНИЕ

На основании п.п. 4 и 5 ст. 346.21 НК РФ налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу. Ранее исчисленные суммы авансовых платежей по налогу засчитываются при исчислении сумм авансовых платежей по налогу за отчетный период и суммы налога за налоговый период. Пунктом 2 ст. 346.19 НК РФ установлено, что отчетными периодами для налогоплательщиков, применяющих УСН, признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Таким образом, налогоплательщики, перешедшие на применение вышеназванного специального налогового режима, обязаны уплачивать авансовые платежи за первый квартал, полугодие и девять месяцев при наличии доходов (превышении доходов над расходами).

В соответствии с п. 7 ст. 346.21 НК РФ при применении УСН авансовые платежи по налогу должны уплачиваться не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. В случае неуплаты или неполной уплаты сумм авансовых платежей по налогу с налогоплательщика взыскивается пеня в размере 1/300 действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ за каждый день просрочки (п. 4 ст. 75 НК РФ).

ПЕРВОИСТОЧНИК
Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов и сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.
Статья 75 НК РФ.

При этом следует иметь в виду, что постановлением Пленума ВАС РФ от 26.07.2007 № 47 арбитражным судам даны разъяснения по вопросам о порядке исчисления сумм пеней за просрочку авансовых платежей по налогам и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, возникающим в судебной практике, в целях единообразного подхода к их разрешению.

В названном постановлении, в частности, разъясняется, что если по итогам налогового периода сумма исчисленного налога оказалась меньше сумм авансовых платежей, подлежащих уплате в течение этого налогового периода, судам необходимо исходить из того, что пени, начисленные за неуплату указанных авансовых платежей, подлежат соразмерному уменьшению. Указанный порядок надлежит применять и в случае, если сумма авансовых платежей по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, исчисленных за первый квартал, полугодие и девять месяцев, меньше суммы минимального налога, уплаченного за налоговый период в порядке, установленном п. 6 ст. 346.18 НК РФ.

Согласно п. 6 ст. 346.18 НК РФ уплата минимального налога осуществляется только в тех случаях, когда сумма исчисленного в установленном порядке налога по итогам налогового периода оказывается меньше суммы исчисленного минимального налога либо когда отсутствует налоговая база для исчисления налога по итогам налогового периода (налогоплательщиком получены убытки).

Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со ст. 346.15 НК РФ. Минимальный налог уплачивается налогоплательщиками по итогам налогового периода. Налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее в соответствии с положениями п. 7 ст. 346.18 НК РФ.

Морозов И. В., налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала
«Упрощенная бухгалтерия»

Как ИП отражать страховые взносы в декларации по УСН?

ПРОБЛЕМА

По итогам 2013 года ИП подал в установленный срок декларацию по УСН, объект «доходы». В настоящий момент из налоговой пришла информация о неверном заполнении декларации в части уменьшения налога на страховые взносы, уплаченные ИП в фиксированном размере. Необходимо подать корректировочную декларацию. Как правильно заполнить декларацию?

РЕШЕНИЕ

На основании п. 3.1 ст. 346.21 НК РФ индивидуальные предприниматели, применяющие УСН с объектом налогообложения в виде доходов и не производящие выплат и иных вознаграждений физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы в ПФР и ФФОМС в фиксированном размере.

Названные налогоплательщики уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы без применения ограничения в виде 50% от суммы данного налога. При этом уменьшение суммы налога (авансовых платежей по налогу), исчисленной за налоговый (отчетный) период, производится на сумму страховых взносов, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде.

Следовательно, в целях применения п. 3.1 ст. 346.21 НК РФ исчисленный за отчетный (налоговый) период авансовый платеж (налог) уменьшается на сумму страховых взносов в фиксированном размере, которые фактически уплачены налогоплательщиком в данном отчетном (налоговом) периоде.

ПЕРВОИСТОЧНИК

При применении упрощенной системы налогообложения налоговая декларация представляется налогоплательщиками по итогам налогового периода.

Пункт 1 ст. 346.23 НК РФ.

Порядок заполнения налоговой декларации, утвержденный приказом Минфина России от 22.06.2009 № 58н, предусматривает отражение в строке 280 разд. 2 декларации сумм уплаченных за налоговый период страховых взносов налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения доходы.

При этом по коду строки 060 разд. 1 налоговой декларации указывается сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, подлежащая уплате за налоговый период с учетом суммы авансового платежа, исчисленного за девять месяцев.

Налогоплательщики, объектом налогообложения у которых являются доходы, значение показателя по коду строки 060 разд. 1 определяют путем уменьшения суммы исчисленного налога за налоговый период на сумму уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также выплаченных работникам в течение данного периода из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности и авансового платежа по налогу, исчисленную к уплате за девять месяцев. Данный показатель указывается, если значение разницы между показателями по кодам строк 260, 280 и 050 больше или равно нулю.

Таким образом, уменьшение суммы исчисленного налога на страховые взносы, уплаченные индивидуальным предпринимателем

Журнал регистрации заявлений работников

Цена: 240 руб.
плюс доставка

Работодатели могут самостоятельно определять, какие графы включить в журнал регистрации заявлений. Мы предлагаем журнал с наиболее используемыми в кадровой практике графами.

ПОДРОБНЕЕ

Журнал регистрации приказов о предоставлении отпусков

Цена: 240 руб.
плюс доставка

Унифицированной формы журнала регистрации приказов о предоставлении отпусков нет. Мы предлагаем журнал с традиционными для кадровой практики графами.

ПОДРОБНЕЕ

Морозов И. В.,
налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала
«Упрощенная бухгалтерия»

Нужно ли «упрощенцу» применять ККМ при мелкорозничной торговле?

ПРОБЛЕМА

Организация применяет УСН в отношении предпринимательской деятельности в сфере мелкорозничной торговли продовольственными товарами с лотка и розничной реализации горячих бутербродов с использованием специального переносного лотка с подогревом. Должна ли организация применять контрольно-кассовую технику?

РЕШЕНИЕ

Исходя из абз. 8 п. 3 ст. 2 Закона № 54-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели могут производить наличные денежные расчеты и(или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при осуществлении разносной мелкорозничной торговли продовольственными и непродовольственными товарами (за исключением технически сложных товаров и продовольственных товаров, требующих определенных условий хранения и продажи) с ручных тележек, корзин, лотков (в том числе защищенных от атмосферных осадков каркасами, обтянутыми полиэтиленовой пленкой, парусиной, брезентом). Таким образом, положения указанной нормы распространяются на организации и индивидуальных предпринимателей вне зависимости от того, какой режим налогообложения они применяют в отношении осуществляемой предпринимательской деятельности.

Соответственно, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН в отношении предпринимательской деятельности в сфере разносной мелкорозничной торговли, при условии соответствия характера такой торговли условиям, оговоренным в абз. 8 п. 3 ст. 2 Закона № 54-ФЗ, вправе производить наличные денежные расчеты и(или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

ПЕРВОИСТОЧНИК

Контрольно-кассовая техника, включенная в Государственный реестр, применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и(или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг. Пункт 1 ст. 2 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ.

Одновременно обращаем внимание, что согласно п. 2 ст. 2 Закона № 54-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели в соответствии с порядком, определяемым Правительством Российской Федерации, могут осуществлять наличные денежные расчеты и(или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности. В то же время при наличных денежных расчетах в случаях продажи товаров бланки строгой отчетности законодательством не предусмотрены.

Также следует помнить, что налогоплательщики обязаны подтверждать размер полученных доходов соответствующими первичными документами, к которым относятся, в частности, платежные документы, оформленные в установленном порядке и подтверждающие факт уплаты денежных средств (приходный кассовый ордер, банковские выписки о перечислении денежных средств), договоры купли-продажи с физическими лицами и другие документы, связанные с установлением порядка и размера оплаты, и иные первичные документы.

Журнал регистрации соглашений к трудовым договорам

Цена: 240 руб.
плюс доставка

Журнал удобного А4 формата. Ориентация книжная. На задней внутренней обложке журнала есть памятка по его заполнению и образец заполнения.

ПОДРОБНЕЕ

Журнал учета листков нетрудоспособности

Цена: 240 руб.
плюс доставка

Журнал выпущен в удобном формате (А4, книжный), содержит все основные используемые в кадровой практике графы.

ПОДРОБНЕЕ

Вагнер С. А.,
советник государственной гражданской службы РФ 3-го класса,
финансовый директор компании «БухгалтерияПлюс»,
член Палаты налоговых консультантов России

Налоговая считает, что доход был занижен

Когда сумма доходов приближается к пороговому значению для права применения УСН, любое их увеличение может привести к весьма существенным цифрам доначислений по результатам проверки. Но, как показывает практика, большинство претензий налогового органа к занижению суммы «налоговых» доходов можно оспорить.

Особое внимание к сумме доходов возникает у проверяющих тогда, когда сумма доходов приближается к критической отметке в 60 млн рублей. Ее превышение означает необходимость пересчитать свои обязательства перед бюджетом начиная с того квартала, когда это произошло (п. 4.1 ст. 346.13 НК РФ). Мониторинг возможного превышения предельного уровня доходов налоговые органы в рамках камеральных проверок осуществляют на регулярной основе – путем анализа банковской выписки по расчетному счету налогоплательщика. Однако не всегда занижение дохода может быть установлено только через изучение движений денежных средств по счетам.

Рассмотрим основные «доходы», про которые «забывают» налогоплательщики и которые вовремя «находят» инспекторы:

- переквалификация сумм поступивших заемных денежных средств и иных договоров с контрагентами;
- безвозмездно полученное имущество;
- расчетный метод определения доходов (ст. 31 НК РФ);
- переквалификация необлагаемых доходов в облагаемые.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
В 2014 году лимит по доходам в 60 млн руб. индексируется на коэффициент 1,067. В итоге получается, что ограничение по доходам за отчетный (налоговый) период 2014 года составляет 64,02 млн руб. = (60 млн руб. х 1,067).

На практике часто встречаются ситуации, когда инспекцией может быть установлено занижение доходов «упрощенцев» в связи с неправильной квалификацией ими полученных доходов – необлагаемых, по мнению организации, – в облагаемые, по мнению инспекторов.

Предметом рассмотрения ФАС Поволжского округа стала ситуация, когда организацией в доход не были включены суммы, полученные от физических лиц от реализации (уступки) прав требований к застройщику, поскольку квалифицировались как имеющие инвестиционный характер. Суд в своем постановлении от 11.12.2012 № А65-3860/2012 сослался на правовую позицию, изложенную в постановлении Президиума ВАС от 15.02.2011 № 13295/10, в соответствии с которой уступка имущественных требований к застройщикам на предоставление квартир по обязательствам, возникшим из договоров долевого участия в строительстве, совершалась обществом не в целях передачи этих прав как инвестиций или вкладов, а в рамках исполнения сделок по их продаже физическим лицам, и встал на сторону налоговиков. Ведь общество должно было для целей налогообложения учитывать выручку от реализации имущественных прав.

ВАЖНО В РАБОТЕ

При определении объекта налогообложения организации и ИП, применяющие УСН, не учитывают доходы, указанные в ст. 251 *НК РФ* (п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ). В данной статье приведен закрытый перечень доходов, которые не подлежат налогообложению.

В другом деле ФАС Поволжского округа указал предпринимателю, что для целей налогообложения в состав доходов следует включать всю выручку от реализации нежилых помещений, а не только разницу между стоимостью его приобретения и реализации (постановление от 15.01.2013 № А65-10057/2012).

В деле № А71-10114/2010 А17 налогоплательщик ошибочно полагал, что вексельная сумма по заключенному им соглашению о новации долга перешла в категорию – заемное обязательство, согласно которому стороны договорились о замене (новации) долга должника перед кредитором (предпринимателем) заемным обязательством путем заключения договора займа с выдачей простого векселя, должна быть отражена в виде дохода в том периоде, когда вексель будет оплачен должником. Суд указал, что при заключении между сторонами соглашения о новации обязательств, возникших из договора аренды, в обязательства по договору займа, первоначальные обязательства прекращаются, что признается оплатой, и пришел к обоснованному выводу о возникновении у налогоплательщика дохода от реализации (постановление ФАС УО от 20.05.2011 № Ф09-2661/11-С3).

Однако неправильная квалификация полученных доходов не всегда является следствием только недостаточного знания законодательства, но зачастую и прямого умысла. Так, налогоплательщики при приближении к критической отметке по уровню доходов полюбили несколько вариантов сохранения права на применение УСН:

- оформление выручки от реализации товаров (работ, услуг) по договоренности с контрагентом в качестве займа с проведением взаимозачета в следующем налоговом периоде (календарном году) либо путем оформления векселей;
- возврат (части) выручки покупателю по причине якобы ошибочного получения денежных средств с повторным получением этих же средств в следующем налоговом периоде и некоторые другие.

Суть таких действий налогоплательщиков сводится к формальному «превращению» облагаемых доходов в необлагаемые. Налоговый орган соответственно делает попытки обратного превращения таких доходов. Доказательная база строится в данном случае на анализе взаимоотношений с контрагентами, условий договоров, практики проведения расчетов, фактического исполнения сделок. Так, могут свидетельствовать о неправомерных действиях:

- осуществление фактической поставки товаров в адрес контрагента и в сроки, определенные договором поставки в качестве сроков проведения расчетов за поставленный товар, получение оплаты за товар в виде займа или получение от покупателя векселя;
- проведение взаимозачета (погашение векселя) сразу при наступлении нового налогового периода;
- отсутствие необходимости в получении займа (наличие средств для перечисления оплаты покупателем вместо выдачи векселя);
- безвозмездный характер займа (получение и погашение векселя по номиналу);
- отсутствие практики заемных взаимоотношений с покупателем в иные периоды;
- массовость оформления займов с покупателями (или их оформление на крупные суммы).

Дополнительные доказательства могут быть собраны путем проведения допросов в рамках ст. 90 НК РФ сотрудников продавца и покупателя о причинах подобных расчетов.

В постановлении ВАС РФ от 09.07.2009 № 1510/09 рассмотрено дело налогоплательщика, создавшего схему движения денежных средств, когда реализация товара осуществлялась агентами, которые полученные от покупателей денежные средства передавали обществу и его взаимозависимым лицам уже в виде займов. Получение выручки от реализации самим обществом означало бы невозможность применения им УСН по причине превышения допустимого уровня доходов. Три инстанции поддержали налогоплательщика, но Высший арбитражный суд, рассмотрев представленные инспекцией доказательства в целом, отменил принятые решения и отправил дело на новое рассмотрение.

В деле № А06-1738/2009 ФАС Поволжского округа, исследовав приведенные инспекцией доказательства, также установил, что денежные средства, поступившие на расчетный счет заявителя от контрагента, являются оплатой реализованного товара, а не заемными средствами (постановление от 07.05.2010). Такой же вывод сделан ФАС Уральского округа в постановлении от 29.03.2012 № Ф09-1074/12: «Оснований для признания сумм, полученных предпринимателем от общества, заемными денежными средствами не имеется, так как фактически заявителем предприняты действия, направленные на сокрытие полученного от общества дохода в результате реализации налогоплательщиком товарно-материальных ценностей».

Существенным фактором, который даст основания суду принять сторону налогоплательщика, является факт возврата полученных займов, документальное оформление заемных отношений, отсутствие поставки товаров. Так, в пользу организации были приняты постановления ФАС СЗО от 19.04.2011 № А05-7156/2010, ФАС УО от 24.06.2013 № Ф09-5554/13, ФАС УО от 22.02.2011 № Ф09-6096/10-С3, ФАС УО от 10.10.2011 № Ф09-6295/11.

В деле№ А53-11082/2008-С5-44, рассмотренном в постановлении ФАС СКО от 12.05.2009, инспекции также не удалось убедить суд в противоправных действиях налогоплательщика. Здесь анализ движения денежных средств по расчетному счету предпринимателя позволил инспекции сделать вывод о том, что оформление налогоплательщиком агентских договоров и отчетов об их исполнении носит формальный характер и направлено на минимизацию его налоговых обязательств. Расходы предпринимателя превышают полученные им доходы, указанные договоры заключены с взаимозависимыми лицами, денежные средства, полученные во исполнение договоров, обналичиваются, налогоплательщик не представил доказательства исполнения сделок, заключенных во исполнение агентских договоров. Контрагенты общества не имеют собственных либо арендованных транспортных средств. Предприниматель при проведении проверки не представил в полном объеме документы, подтверждающие правильность определения размера полученного им дохода.

Безвозмездно полученное имущество

Практика показывает, что должная осмотрительность должна быть проявлена налогоплательщиками не только при выборе поставщиков и подрядчиков, но и при выборе заимодавцев. Налоговыми органами проверяется «однодневность» организаций, от которых получены займы. Особенно актуальным становится данный вопрос, когда заём не возвращается длительное время (не возвращен на момент проверки, хотя сроки возврата уже наступили или постоянно отодвигаются).

Суть претензий заключается в том, что заключение договоров займа невозможно подтвердить: номинальные директора заимодавцев отрицают подписание договоров займа, по встречной проверке контрагентом не представляются документы, отсутствие признаков реальной хозяйственной деятельности у заимодавцев, сомнительные признаки происхождения заемных средств. То есть сам факт заключения договоров займа является спорным. Но поскольку денежные средства налогоплательщиком получены по неясным основаниям, то, по сути, они являются, по мнению инспекции, безвозмездно полученными. Однако далеко не всегда мнение судей совпадает с мнением проверяющих.

В постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 28.01.2011 № А19-8237/10 суд, оценив представленные в материалы дела доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности, обоснованно пришел к выводу о том, что материалами дела не подтверждается как получение займов (платежи были, но их природа как заемных из материалов дела не следует), так и их возврат, и признал законным доначисление соответствующих сумм налогов.

Рассматривая дело ЗАО «Вектор-Авиа», суд первой инстанции также поддержал доводы инспекции об обоснованном отнесении сумм полученных займов в состав внереализационных доходов как безвозмездно полученное имущество на основании п. 8 ст. 250 НК РФ. Однако ФАС Московского округа, рассматривая кассационную жалобу данной организации, принял сторону налогоплательщика, но это было сделано только на том основании, что сумма займа с начисленными процентами фактически была возвращена (постановление от 03.09.2010 № КА-А40/7943-10). По аналогичным обстоятельствам, а также за недоказанностью

инспекцией нереальности сделок по предоставлению займов решение принято в пользу налогоплательщика (постановление ФАС СЗО от 13.10.2009 № А56-13441/2009).

Расчетный метод определения доходов

Согласно пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ налоговые органы вправе определять суммы налогов расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях:

- отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода;
- непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов;
- отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения;
- ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Как правило, основанием применения расчетного метода служит непредставление налогоплательщиком документов либо ведение учета с нарушением установленного порядка. При этом нарушением установленного порядка будут являться отсутствие налоговых регистров, нарушение порядка учета и хранения первичных документов в соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», выявление неучтенных материалов и товаров, неотражение выручки от реализации и т. п. Ограничением более широкого использования расчетного метода для налоговых органов является невозможность взыскания сумм налогов, поскольку суммы доначислений при использовании данного метода являются весьма существенными.

Защита налогоплательщиков должна строиться, прежде всего, на необоснованности применения расчетного метода – нарушение порядка учета отдельных операций не может свидетельствовать о невозможности исчисления налогов. При расчете налогов на основании данных по аналогичным налогоплательщикам следует доказывать неверный выбор инспекцией такой аналогии и неверное определение налоговой обязанности. Решение судами принимается в каждом случае с учетом всех обстоятельств, которые послужили, с одной стороны, причиной отсутствия у налогоплательщиков документов и надлежащего порядка учета доходов и расходов, непредставления их налоговому органу при проведении проверки, с другой стороны, основанием для выбора налоговым органом определенных аналогичных организаций и порядка расчета налогов.

ВАС РФ в постановлении от 22.06.2010 № 5/10 установил отсутствие у налогоплательщика установленного учета бланков строгой отчетности, раздельного учета билетов разной стоимости, использование катушек контрольных билетов в полном объеме, составление актов списания билетов с нарушением установленного порядка, занижение в регистрах бухгалтерского учета размера произведенных работникам выплат, а также отсутствие книг учета доходов и расходов, кассовых отчетов, приходных ордеров, накладных, трудовых договоров, штатного расписания, табелей учета рабочего времени. Суд указал, что поскольку общество не обеспечило сохранности документов бухгалтерского

учета и не опровергло правильности расчета суммы налогов, произведенного инспекцией, основания считать необоснованным размер его налоговой обязанности, определенный инспекцией, отсутствуют.

По аналогичным обстоятельствам не в пользу организации приняты постановления ФАС Уральского округа от 08.07.2011 № Ф09-4146/11-С3, ФАС ВВО от 15.10.2012 № А29-259/2012 и другие.

Однако произвольный расчет инспекцией обязательств перед бюджетом также недопустим. Так, в ходе рассмотрения дела суд установил, что предприниматель вел Книгу учета доходов и расходов, предпринимателем была представлена часть первичных бухгалтерских документов. Однако инспекция их не учитывала и, используя расчетный метод, применила усредненную торговую наценку к разнородным группам товаров. При этом ни в акте проверки, ни в решении не отражено, почему данные Книги учета доходов и расходов и первичные документы предпринимателя исключали возможность учета содержащихся в них данных при расчете налоговых платежей предпринимателя (определение ВАС РФ от 05.07.2010 № ВАС-6941/10).

В постановлении от 14.11.2011 № А41-27822/10 ФАС Московского округа установил, что поскольку из обжалуемого решения усматривается, что какие-либо поступления денежных средств на расчетный счет налогоплательщика по объектам налогообложения, не отраженным в отчетах по упрощенной системе налогообложения, не поступали, то занижение налоговой базы не подтверждено. Таким образом, налоговым органом не доказано право на применение расчетного метода.

Однако некоторые налогоплательщики, наоборот, заявляют в судах довод о неправомерном неиспользовании инспекцией своего права определять налоги расчетным путем. Это происходит, когда документы, служащие основанием произведенных расходов, признаются инспекцией недостоверными. В этом случае суд указывает, что факт отказа предпринимателю во включении спорных затрат в состав расходов не означает отсутствие учета доходов и расходов и, следовательно, не может свидетельствовать о невозможности правильного определения налоговой базы по налогу и рассматриваться как основание для применения расчетного метода (определения ВАС от 28.04.2011 № ВАС-5235/11, от 23.09.2011 № ВАС-11848/11, от 22.04.2011 № ВАС-13548/10, постановление ФАС ВВО от 08.12.2011 № А79-1204/2011).

Для избежания споров с налоговым органом относительно величины полученных доходов налогоплательщикам необходимо, прежде всего, правильно квалифицировать поступающие на расчетный счет денежные средства; тщательным образом подходить к вопросу документального оформления каждой сделки с учетом фактических обстоятельств их исполнения; производить учет хозяйственных операций исходя из их действительного экономического смысла; не давать повода налоговому органу применить расчетный метод определения налогов. При грамотном оформлении совершаемых операций широкая арбитражная практика даст дополнительные аргументы при споре с проверяющими.

Бортников В. В.,
практикующий юрист

Изменения в правовые формы юридических лиц

01 сентября 2014 г. вступили в силу масштабные поправки в ГК РФ (Федеральный закон от 05.05.2014 № 99-ФЗ). В частности, изменения коснулись гл. 4 ГК РФ, регулирующей правовое положение юридических лиц, их правоспособности, организационно-правовых форм, органов управления, требований к учредительным документам и многого другого.

Теперь все юридические лица делятся на корпоративные организации (коммерческие и некоммерческие) и унитарные организации. Коммерческие корпоративные организации могут создаваться в форме:

1) хозяйственных товариществ (полное товарищество и товарищество на вере);

2) хозяйственных обществ:

- АО (публичные и непубличные);
- ООО;

3) производственных кооперативов;

4) крестьянских (фермерских) хозяйств;

5) хозяйственных партнерств.

Некоммерческие корпоративные организации могут создаваться в форме:

- потребительских кооперативов;
- общественных организаций;
- ассоциаций (союзов);
- товариществ собственников недвижимости;
- казачьих обществ и общин коренных малочисленных народов РФ.

Юридические лица, учредители которых не становятся их участниками и не приобретают в них прав членства, являются унитарными юридическими лицами. К ним относятся государственные и муниципальные унитарные предприятия, фонды, учреждения, автономные некоммерческие организации, религиозные организации, публично-правовые компании.

Как и раньше, большинство из них при соблюдении ограничений, установленных гл. 26.2 НК РФ, вправе применять УСН.

Некоммерческие организации

В новой редакции ст. 50 ГК РФ устанавливает закрытый перечень некоммерческих организаций, который включает в себя 11 организационно-правовых форм. Как и прежде, НКО могут заниматься предпринимательской деятельностью, однако без изменений данные положения не остались. Некоммерческие организации могут

осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено их уставами, лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и если это соответствует таким целям.

Некоммерческая организация, уставом которой предусмотрено осуществление приносящей доход деятельности, за исключением казенного и частного учреждений, должна иметь достаточное для осуществления указанной деятельности имущество рыночной стоимостью не менее минимального размера уставного капитала, предусмотренного для обществ с ограниченной ответственностью (п. 1 ст. 66.2 ГК РФ).

К отношениям по осуществлению некоммерческими организациями своей основной деятельности, а также к другим отношениям с их участием, не относящимся к предмету гражданского законодательства, которые перечислены в ст. 2 ГК РФ, правила Гражданского кодекса РФ не применяются, если законом или уставом некоммерческой организации не предусмотрено иное.

ОДО запретили

В новой редакции ГК РФ предусматривает возможность создания хозяйственных товариществ в форме полного товарищества или товарищества на вере (коммандитного товарищества) и хозяйственных обществ в форме акционерного общества или общества с ограниченной ответственностью.

Таким образом, создание обществ с дополнительной ответственностью больше не предусмотрено.

К обществам с дополнительной ответственностью, созданным до 01 сентября 2014 года, будут применяться нормы Гражданского кодекса РФ об обществах с ограниченной ответственностью, то есть фактически общества с дополнительной ответственностью «заменяются» обществами с ограниченной ответственностью.

Регистрация и ликвидация юридических лиц, учредительные документы

Новая редакция ст. 52 ГК РФ устанавливает единый учредительный документ для хозяйственных обществ (устав) и единый учредительный документ для хозяйственных товариществ (учредительный договор). Для регистрации юридических лиц могут использоваться типовые уставы, формы которых утверждаются уполномоченным государственным органом в порядке, установленном законом. Также юрлица могут действовать на основании единого типового устава, утвержденного учредителем или уполномоченным им органом для учреждений, созданных для осуществления деятельности в определенных сферах (п.п. 2, 3 ст. 52 ГК РФ).

Еще одним новшеством стала возможность закрепления в учредительных документах предоставления полномочий выступать от имени юридического лица нескольким лицам, действующим совместно или независимо друг от друга (п. 1 ст. 53 ГК РФ). Напомним, что ранее полномочия выступать от имени юридического лица могли быть переданы только одному лицу.

Изменения в части реорганизации юридических лиц призваны упростить процедуру реорганизации. Так, в соответствии с новой редакцией п. 1 ст. 57 ГК РФ допускается реорганизация юридического лица с одновременным сочетанием различных ее форм (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование). Допускается реорганизация с участием двух и более юридических лиц, в том числе созданных в разных организационно-правовых формах.

Кроме того, изменениями детально урегулированы вопросы прав кредиторов реорганизованного юридического лица в части досрочного исполнения

обязательств. Так, в соответствии с п. 2 ст. 60 ГК РФ кредитор юридического лица, если его права требования возникли до опубликования первого уведомления о реорганизации юридического лица в СМИ (п. 1 ст. 60 ГК РФ), вправе потребовать в судебном порядке досрочного исполнения соответствующего обязательства. Требования о досрочном исполнении обязательства или прекращении обязательства и возмещении убытков могут быть предъявлены кредиторами не позднее чем в течение 30 дней после даты опубликования последнего уведомления о реорганизации юридического лица в СМИ. Данное право не предоставляется кредитору, уже имеющему достаточное обеспечение в форме независимой безотзывной гарантии кредитной организации, со сроком действия, не менее чем на три месяца превышающим срок исполнения обеспечиваемого обязательства или иное обеспечение (п. 4 ст. 60 ГК РФ). Требования кредиторов должны быть исполнены до завершения процедуры реорганизации.

Также ГК РФ дополнен ст. 60.1, которая предусматривает последствия признания недействительным решения о реорганизации юридического лица.

Положения ГК РФ, регулирующие процесс ликвидации юрлиц, представлены в новой редакции. Однако, несмотря на этот факт, существенно процедура не изменилась, а лишь подверглась некоторой конкретике (см. ст.ст. 61–64 ГК РФ).

Ответственность

Усилена ответственность лиц, уполномоченных выступать от имени юридического лица, членов коллегиальных органов юридического лица и лиц, определяющих действия юридического лица. В частности, лицо, которое уполномочено выступать от имени юридического лица, обязано возместить по требованию юридического лица, его учредителей (участников), выступающих в интересах юридического лица, убытки, причиненные по его вине юридическому лицу.

Такие лица несут ответственность, если будет доказано, что при осуществлении своих прав и исполнении своих обязанностей оно действовало недобросовестно или неразумно, в том числе если его действия (бездействие) не соответствовали обычным условиям гражданского оборота или обычному предпринимательскому риску.

Также ответственность за причиненные убытки несут члены коллегиальных органов юридического лица, за исключением тех из них, кто голосовал против решения, которое повлекло причинение юридическому лицу убытков, или, действуя добросовестно, не принимал участия в голосовании.

Лица, имеющие фактическую возможность определять действия юридического лица, в том числе возможность давать указания лицам, уполномоченным выступать от имени юридического лица, и коллегиальным органам, обязаны действовать в интересах юридического лица разумно и добросовестно и также несут ответственность за убытки, причиненные по их вине.

При совместном причинении убытков вышеперечисленные лица обязаны возместить убытки солидарно. При этом ограничить ответственность данных лиц невозможно каким-либо соглашением об ограничении ответственности. Такое соглашение признается ничтожным в соответствии с п. 5 ст. 53.1 ГК РФ.

ОАО и ЗАО

Кардинальные изменения коснулись акционерных обществ. Со дня вступления в силу Закона № 99-ФЗ отменяется деление акционерных обществ на открытые и закрытые. На сегодняшний день акционерные общества могут создаваться в форме публичных и непубличных обществ.

Публичным будет признаваться акционерное общество, акции и ценные бумаги которого, конвертируемые в его акции, публично размещаются (путем открытой подписки) или публично обращаются на условиях, установленных законами о ценных бумагах. Правила о публичных обществах будут применяться также к акционерным обществам, устав и фирменное наименование которых содержат

указание на то, что общество является публичным (п. 1 ст. 66.3 ГК РФ). Остальные общества, не отвечающие данным признакам, будут признаваться непубличными (п. 2 ст. 66.3 ГК РФ).

Следовательно, основное отличие публичного акционерного общества от непубличного будет заключаться в том, что акции и иные ценные бумаги публичного общества смогут размещаться путем публичной подписки или смогут публично обращаться.

Закон № 99-ФЗ отменяет возможность ограничения количества акций, принадлежащих одному акционеру публичного АО, суммарной номинальной стоимости, а также максимального количества голосов одного акционера. Ранее такие ограничения могли быть предусмотрены уставом АО. Также публичным АО запрещается размещать привилегированные акции, номинальная стоимость которых ниже номинальной стоимости обыкновенных акций (п. 1 ст. 102 ГК РФ).

Начиная с 01 сентября 2014 г. обязанность по ведению реестра акционеров и исполнение функций счетной комиссии должны осуществляться независимой организацией, имеющей предусмотренную законом лицензию (п. 4 ст. 97 ГК РФ). Отметим, что данное требование распространяется только на публичные АО.

Еще одно существенное изменение касается проверки и подтверждения правильности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности АО. Так, в соответствии с п. 5 ст. 67.1 ГК РФ акционерное общество для проверки и подтверждения правильности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должно ежегодно привлекать аудитора, не связанного имущественными интересами с обществом или его участниками.

Перерегистрация ЗАО

Законодательством не предусмотрена необходимость проведения реорганизаций, ликвидаций, перерегистрации юридических лиц в связи с вступлением в силу Закона № 99-ФЗ (п. 10 ст. 3 Закона № 99-ФЗ).

Юридические лица (в том числе ЗАО) просто должны внести необходимые изменения в свои уставы (в том числе и в свои наименования) для приведения их в соответствие с требованиями Закона № 99-ФЗ. Поскольку закрытые акционерные общества не вправе производить открытую подписку (п. 2 ст. 39 Закона об АО), то ЗАО «превращаются» в непубличные правовые общества, но при этом такое общество вправе указать в своем фирменном наименовании и в уставе, что оно является публичным обществом, если в планы общества входит проводить открытую подписку на свои ценные бумаги (п. 1 ст. 66.3 ГК РФ).

Таким образом, помимо внесения иных необходимых изменений в устав, ЗАО должно будет изменить свое наименование: убрать из него указание типа общества «закрытое» и при наличии такого желания указать, что общество является публичным. Требования указывать в наименовании, что общество является непубличным, закон не содержит.

Сроки внесения изменений в устав и наименование общества законом не установлены. Согласно п. 7 ст. 3 Закона № 99-ФЗ учредительные документы, а также наименования подлежат приведению в соответствие с нормами гл. 4 ГК РФ при первом изменении учредительных документов таких юридических лиц. Учредительные документы со дня вступления в силу Закона № 99-ФЗ и до приведения их в соответствие действуют в части, не противоречащей указанным нормам.

Также со дня вступления в силу Закона № 99-ФЗ к закрытым акционерным обществам применяются нормы гл. 4 ГК РФ об акционерных обществах. Положения Закона об АО о закрытых акционерных обществах применяются к таким обществам впредь до первого изменения их уставов (п. 9 ст. 3 Закона № 99-ФЗ).

Макеева Е. В.,
налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов

Что делать юридическому лицу, если его банк лишили лицензии?

Проблемы, связанные с отзывом лицензии у банка, могут возникнуть и у его самых добросовестных и дальновидных клиентов.

Понятие «проблемный банк» не имеет своего официального толкования, но широко используется в СМИ; упоминание данного термина встречается даже в судебных актах. Качественно анализировать основания для отзыва лицензии у банка (ст. 20 Закона о банках) вряд ли под силу обычному клиенту банка, у которого нет специальной подготовки и достаточных ресурсов. Банки умеют профессионально фальсифицировать свою отчетность, о чем свидетельствуют судебные процессы. Но даже и достоверную банковскую отчетность умеют читать лишь специалисты. Поэтому, если налоговый инспектор утверждает, что ваша компания обязана следить за финансовым состоянием своего банка и вовремя замечать его проблемы, назовите для примера Содбизнесбанк, который стал несостоятельным еще за 2 года до отзыва у него лицензии, и этого «не заметили» даже уполномоченные на то органы.

ЕСТЬ МНЕНИЕ

Существует мнение экспертов, что после 2008 года часть банков стала оказывать клиентам «услугу» по принятию налоговых платежей к исполнению без цели их перечисления в бюджет, вплоть до обналичивания таких платежей. Данное утверждение косвенно подтверждается тем, что налоговые органы не принимают исполнение обязанности по уплате налоговых платежей, если денежные средства не поступили в бюджет, даже у добросовестных налогоплательщиков.

Последствия отзыва лицензии у банка

Отзыв лицензии у кредитной организации Банком России означает, что данная кредитная организация либо вступает в процесс своей принудительной ликвидации, либо может быть признана банкротом по решению арбитражного суда.

временная администрация → отзыв лицензии → временная администрация → ликвидатор **или** конкурсный управляющий

Решение ЦБ об отзыве у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций вступает в силу со дня его принятия. Сообщение об отзыве у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций публикуется в официальном издании «Вестник Банка России» в недельный срок со дня принятия решения. Не позднее рабочего дня, следующего за днем отзыва лицензии, ЦБ назначает в кредитную организацию временную администрацию в

соответствии с требованиями Закона о банкротстве кредитных организаций. Данную информацию можно самостоятельно получить на официальном сайте ЦБ в разделе «Информация по кредитным организациям» практически в режиме реального времени.

С момента отзыва лицензии кредитная организация обязана:

- прекратить прием и осуществление по своим корреспондентским счетам платежей на счета своих клиентов (физических и юридических лиц);
- произвести возврат платежей, поступающих после дня отзыва лицензии на осуществление банковских операций в пользу своих клиентов, на счета плательщиков в банках-отправителях;
- начать возврат своим клиентам их ценных бумаг и иного имущества, принятых и(или) приобретенных кредитной организацией за их счет по договорам хранения, договорам доверительного управления, депозитарным договорам и договорам о брокерском обслуживании.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
Полный перечень последствий отзыва лицензии у кредитной организации см. в ст. 20 Закона № 395-I о банках.

Денежные средства и возможность ими распорядиться

Денежные средства юрлица-клиента, находящиеся на его расчетном счете (т. н. остаток), после отзыва лицензии у банка не могут быть использованы клиентом по назначению (перевод, платеж, получение наличности). При этом расчетный счет клиента банка остается действующим, т. е. не закрытым. Если у юрлица имеются неисполненные денежные обязательства контрагентов и данный счет является единственным, желательно как можно быстрее закрыть расчетный счет в таком банке; в этом случае денежные средства, поступающие юрлицу-клиенту от его контрагентов, не будут зачисляться на корреспондентский счет банка-получателя и будут возвращены в банк-отправитель (т. е. контрагенту). Таким образом можно хоть как-то минимизировать свои финансовые потери. Другое дело, если юрлицу-клиенту удалось вывести остаток денежных средств со своего счета непосредственно перед отзывом лицензии у банка в преимущественном порядке. Такая операция может быть оспорена временной администрацией, ликвидатором или конкурсным управляющим банка, признана недействительной по решению суда. В данной ситуации могут быть применены последствия недействительности в виде возврата в конкурсную массу этих денежных средств.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Денежные средства, находящиеся на расчетном счете юрлица-клиента после отзыва лицензии у банка, не могут быть использованы клиентом банка ни по каким основаниям, включая выплату заработной платы, погашение кредитных обязательств, уплату налогов и обязательных платежей, платежи по гражданско-правовым сделкам, т. к. не являются текущими обязательствами.

Требование кредитора

Денежные средства кредитора, находящиеся на его расчетном счете, будут возвращены ему в ходе принудительной ликвидации либо могут быть возвращены в ходе конкурсного производства. Для этого необходимо заявить свои требования как можно раньше в письменной форме с указанием суммы требований, оснований требований, полных данных о заявителе и приложить подтверждающие документы (в копиях, удостоверить их подписью и печатью). В зависимости от процесса ликвидации обращаться следует к временной администрации, ликвидатору или в арбитражный суд.

Временная администрация вправе устанавливать кредиторов кредитной организации и размеры их требований по денежным обязательствам, но не ведет расчеты с вкладчиками и другими кредиторами кредитной организации.

ВАЖНО В РАБОТЕ

Если у юрлица-клиента имеются непогашенные кредитные обязательства перед банком и остаток на расчетном счете, то произвести зачет встречных требований не представляется возможным в силу прямого запрета.

Платежи по сделкам

Что делать, если платеж не поступил получателю платежа, например, контрагенту по договору поставки? Если денежные средства плательщика обоснованно списаны с его счета на корреспондентский счет банка и не могут быть своевременно отозваны или возвращены на счет (т. е. «зависли» на корр. счете банка-плательщика), то кредитором банка становится получатель платежа (т. е. поставщик). Между сторонами договора поставки может возникнуть спор о том, является в данном случае обязанность покупателя перед поставщиком исполненной или нет. При этом в договоре может быть согласовано условие о том, когда денежное обязательство покупателя считается исполненным: «с момента списания денежных средств со счета покупателя» или «с момента поступления денежных средств на счет поставщика». По мнению покупателя, это дата списания (т. к. платеж уже списан с р/с на корр. счет банка-отправителя); по мнению поставщика – дата поступления (т. к. платеж не поступил в банк получателя платежа, точнее, на его р/с). Однако право требования исполнения платежа переходит от поставщика (плательщик) к покупателю (получатель платежа), который вправе заявить его в ходе принудительной ликвидации или дела о банкротстве банка-отправителя. Кредитором банка становится получатель платежа.

Покупатель предъявил в банк платёжное поручение

банк принял платёжное поручение и списал денежные средства со счёта клиента на свой корр. счёт

Банк должен перевести денежные средства со своего корр. счёта на корр. счёт получателя платежа

банк не перечислил денежные средства на корр. счёт банка-получателя платежа в связи:

- с недостаточностью средств на корр. счёте
- с отзывом у него лицензии

Поставщик не получил денежные средства от покупателя

покупатель вправе предъявить свои требования к банку-отправителю платежа в рамках:

- принудительной ликвидации банка-отправителя платежа;
- или в рамках дела о банкротстве банка-отправителя платежа

Налоговые платежи

Если налогоплательщик дал поручение своему банку на перечисление в бюджет суммы налога(-ов) и эти денежные средства не поступили в бюджет, то претензий со стороны налогового органа не избежать. Вопрос о том, имеются ли основания считать обязанность по уплате налога исполненной, скорее всего, придется решать в суде, несмотря на то что Федеральная налоговая служба в своем письме от 22.05.2014 № СА-4-7/9954 указала, что сам по себе факт отзыва лицензии у банка не является основанием для вывода о недобросовестности действий налогоплательщика и не свидетельствует о неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате обязательных платежей. В случае исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налога соответствующие суммы не могут рассматриваться как недоимка, в связи с чем в данном случае повторное взыскание с налогоплательщика налогов является неправомерным.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Досудебный порядок разрешения спора с 01.01.2014 является обязательным.

Рассмотрим ситуацию на примере конкретного дела, состоявшегося в пользу налогоплательщика (постановление ФАС СЗО от 20.07.2009 № Ф04-4335/2009). Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным требования налогового органа об уплате налога; в качестве доказательств были представлены платежные поручения на сумму налога. Налоговый орган обосновал свою позицию тем, что общество перечислило налог через «проблемный» банк, налог в бюджет не поступил.

НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИК	НАЛОГОВЫЙ ОРГАН
Довод сторон: обязанность по уплате налога считается исполненной с момента предъявления в банк платежного поручения на перечисление в бюджетную систему на соответствующий счет Федерального казначейства денежных средств со счета налогоплательщика в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа (пп. 1 п. 3 ст. 45 **НК РФ**)	
Контрдовод: общество действовало добросовестно. Налогоплательщик сумел доказать, что, несмотря на то что 03.10.2008 он действительно обращался в компетентные органы с заявлением о ненадлежащем исполнении банком своих обязательств по договору банковского счета и РКО, 20.10.2008 нарушения были устранены, что дало основание для уплаты налогов через данный банк	Довод: данное положение распространяется только на добросовестных налогоплательщиков (см. Определение КС РФ от 25.07.2011 **№ 138-О**). Общество действовало недобросовестно, т. к., по мнению налогового органа, налогоплательщик знал о существующих у банка проблемах с 03.10.2008, в связи с чем уплата налогов через «проблемный» банк в период с 21 по 28 октября 2008 г. свидетельствует о недобросовестном поведении налогоплательщика
Контрдовод: после обращения в прокуратуру и ГУ ЦБ РФ 03.10.2008 банк начал исполнять свои обязательства по перечислению денежных средств контрагентам по гражданско-правовым сделкам (исполнил 14 платежных поручений) и налоговый платеж (исполнен 20.10.2008), в связи с чем уплата налогов с 21 по 28 октября 2008 г. через данный банк является обоснованной	Довод: 03.10.2008 общество обратилось в прокуратуру и ГУ ЦБ РФ с заявлениями о нарушении банком условий договора банковского счета (задержка платежей), т. е. знало о проблемности банка с 03.10.2008 и должно было уплатить налоги другим способом
Вывод: если согласно выписке, предшествующей уплате налога, по счету налогоплательщика имеются незавершенные операции («зависшие платежи»), то уплата налога в данном случае может быть признана судом недобросовестным поведением налогоплательщика	

В каких случаях чаще всего налоговый орган может выявить недобросовестность налогоплательщика по рассматриваемой теме:

1) если из банковской выписки за предыдущий период усматривается, что банк не исполнил поручения налогоплательщика в установленные сроки; другими словами, если платежное поручение не исполнено банком, но налогоплательщик все равно уплачивает налог через этот банк;

2) если на дату уплаты налога у налогоплательщика имеются неисполненные банком платежи первой очереди или более ранние (согласно календарной дате);

3) если «зависли» только налоговые платежи, в то время как другие платежи исполнены;

4) если отсутствуют денежные средства на счете налогоплательщика;

5) если данный расчетный счет (в проблемном банке) использован для уплаты только налоговых платежей, в то время как остальные платежи проведены через другой (благонадежный) банк;

6) если, имея счет в другом (благонадежном) банке, налогоплательщик не уплатил налог через этот другой (благонадежный) банк, а использовал счет в проблемном банке;

7) если, имея счет в банке, налогоплательщик открыл другой счет в другом (проблемном) банке, и операции по зачислению денежных средств на расчетный счет и перечислению их в бюджет проведены в течение короткого периода времени;

8) если срок исполнения обязательства по уплате налога не наступил;

9) если имеется переплата по налогу;

10) если в СМИ имеется информация о реальных или возможных проблемах данного банка.

Таким образом, с момента, когда юрлицо узнало о том, что у банка отозвана лицензия, ему следует:

- решить вопрос о закрытии расчетного счета (да/нет);
- заявить требование кредитора с приложением подтверждающих документов (ВА, ликвидатор, арбитражный суд);
- готовить подтверждающие документы в качестве доказательств своей добросовестности по уплате налогов и обязательных платежей.

Гавриленкова Е. И.,
практикующий бухгалтер,
консультант по бухгалтерскому учету

Из декрета в декрет

На практике нередко возникают ситуации, когда сотрудница сразу после окончания отпуска по уходу за ребенком уходит еще в один декретный отпуск. В данной ситуации действуют общие правила расчета пособия, но имеют место некоторые особенности.

Согласно законодательству РФ пособие по беременности и родам является одним из видов страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию. Пособие получают работающие женщины, безработные (уволенные в связи с ликвидацией организаций в течение 12 месяцев, предшествовавших дню признания их безработными), обучающиеся по очной форме обучения, проходящие военную службу по контракту, усыновившие ребенка. Данное пособие (так называемые «декретные») выплачивается за счет средств Фонда социального страхования по месту работы, службы или иной деятельности. Стандартное количество дней составляет 140 (70 дней до родов и 70 – после родов). Для застрахованных женщин размер пособия составляет 100% среднего заработка. В случае если беременная женщина работает на нескольких предприятиях одновременно, она может выбрать то, на котором ей удобно будет получить деньги. В расчет берется ее общий заработок на всех предприятиях.

Основными нормативными актами, которые регулируют начисление данных пособий, являются Федеральный закон от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (далее – ФЗ № 255-ФЗ) и постановление Правительства РФ от 15.06.2007 № 15-03-09/12-2985П.

Общий порядок расчета

Для начисления пособий бухгалтеру нужно выполнить следующие действия:

1. Собрать необходимые документы (заявление о назначении пособия, больничный лист).

2. Определить расчетный период для исчисления пособия. Согласно п. 1 ст. 14 ФЗ № 255-ФЗ пособие по беременности и родам исчисляется исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за два календарных года, предшествующих году наступления страхового случая. При этом из данного периода исключаются календарные дни, приходящиеся на периоды временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком и освобождения работника от работы с полным или частичным сохранением заработной платы в соответствии с законодательством РФ, если на сохраняемую заработную плату за этот период страховые взносы в ФСС в соответствии с ФЗ № 255-ФЗ не начислялись.

3. Определить заработок за расчетный период. Все выплаты, которые не облагаются страховыми взносами, надо исключить из общей суммы заработка сотрудника за расчетный период.

4. Определить средний дневной заработок сотрудника. Напомним, что в силу ч. 3.1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ средний дневной заработок для исчисления пособия по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком определяется путем деления суммы начисленного заработка за два предшествующих наступлению страхового случая календарных года на число календарных дней в этом периоде, за исключением календарных дней, приходящихся на следующие периоды:

- периоды временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком;
- период освобождения работника от работы с полным или частичным сохранением заработной платы в соответствии с законодательством, если на нее за этот период страховые взносы в ФСС согласно Закону № 212-ФЗ не начислялись.

Следует отметить, что сумма годового заработка для расчета пособия не может превышать установленную на соответствующий календарный год предельную величину базы для начисления взносов в ФСС:

- 624 000 руб. – для 2014 года;
- 568 000 руб. – для 2013 года;
- 512 000 руб. – для 2012 года;
- 463 000 руб. – для 2011 года;
- 415 000 руб. – для 2010 и предшествующих годов.

Следовательно, максимальный среднедневной заработок для расчета пособий в 2014 году не должен превышать 1479,45 руб. = ((512 000 руб. + 568 000 руб.) : 730 дн.).

Обратите внимание: новые правила действуют лишь для тех случаев, когда отпуск по беременности и родам или по уходу за ребенком начался в 2014 году.

Пособие по беременности и родам застрахованной женщине выплачивается в размере 100% среднего заработка. В случае если страховой стаж женщины меньше 6 месяцев, пособие рассчитывается в размере, не превышающем полный календарный месяц, исходя из МРОТ.

При этом исходя из МРОТ минимальный размер среднедневного заработка для расчета пособий в 2014 году составляет 182,6 руб. = (5554 руб. х 24 мес. : 730 дн.).

5. Определить итоговую сумму пособия. Сумма пособия определяется как средний дневной заработок сотрудника, умноженный на количество дней. В случае пособия по беременности и родам это 140 дней. Получается, что максимальный

размер пособия по беременности и родам в 2014 году при расчете за 140 календарных дней составит 207 123 руб. = (1479,45 руб. х 140 дн.).

Ежемесячное пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет рассчитывается аналогично пособию по беременности и родам (определение расчетного периода для исчисления пособия, определение заработка за расчетный период, определение среднего дневного заработка сотрудницы). Для застрахованных женщин размер пособия составляет 40% среднего заработка. Далее существует нюанс: для определения среднего заработка за месяц необходимо средний дневной заработок умножить на 30,4. Сумма ежемесячного пособия составит 40% от среднего заработка за месяц. Однако надо помнить о минимальном и максимальном размере пособия, которое может быть выплачено. В 2014 году размер минимального пособия, согласно Федеральному закону от 19.05.1995 № 81-ФЗ «О государственных пособиях гражданам, имеющим детей», на первого ребенка составляет 2576,63 руб., на второго и последующих детей – 5153,25 руб. Необходимо сравнить данные цифры, начисленное пособие должно быть не меньше минимума и не больше максимума.

Из одного декрета в другой

Теперь рассмотрим более подробно ситуацию, когда сотруднице необходимо начислить пособие по беременности и родам, если в течение двух предшествующих декрету лет сотрудница брала отпуск по беременности и родам или по уходу за ребенком. В таком случае получается, что у сотрудницы нет дохода за 2 года, предшествующих декрету. Согласно п. 1 ст. 14 Федерального закона № 255-ФЗ сотрудница имеет право на замену расчетного периода, если это приведет к увеличению декретных выплат. Для этого ей нужно написать соответствующее заявление и предоставить сведения, необходимые для расчета пособия, с прежнего места работы. Таким образом, сотрудница получит пособие по беременности и родам по следующему декретному отпуску в сумме предыдущего пособия. То же самое можно применять к ежемесячному пособию до 1,5 лет. Организации, которые находятся на упрощенной системе налогообложения, начисляют и выплачивают пособия точно так же, как и организации на общей системе налогообложения.

ПОЗИЦИЯ ФСС

Сотрудница может воспользоваться правом заменить календарные годы расчетного периода на предшествующие годы, если это приведет к увеличению размера пособия.

Пример 1.

Сотрудница В. И. Иванова работает на предприятии «Прогресс» с 2010 г. 25.11.2014 она написала заявление о начислении пособия по беременности и родам на основании больничного листа. В течение 2012 и 2013 гг. сотрудница находилась в отпуске по беременности и родам и в отпуске по уходу за ребенком. 2010 и 2011 гг. отработаны полностью, заработок за расчетные периоды соответственно 180 000 руб. и 210 000 руб.

Директору ООО «Прогресс»
Семеновой М. А.
менеджера Ивановой В. И.

ЗАЯВЛЕНИЕ.

В связи с тем, что в 2012 и 2013 годах я находилась в отпуске по беременности и родам, а затем в отпуске по уходу за ребенком, прошу перенести расчетный период для исчисления пособия по беременности и родам соответственно на 2010 и 2011 годы.

24.11.2014 Иванова Иванова В. И.

Рассчитаем пособие.

- **Определяем расчетный период для исчисления пособия.** Так как декретный отпуск начинается в 2014 г., соответственно два предшествующих года – 2012-й и 2013-й. Однако по условию примера сотрудница в данный период находилась в отпуске по беременности и родам и в отпуске по уходу за ребенком. Соответственно, за данный период начислений нет. Согласно п. 1 ст. 14 Федерального закона № 255-ФЗ сотрудница имеет право на замену расчетного периода, если это приведет к увеличению декретных выплат. В. И. Иванова предоставила заявление о замене расчетного периода на 2010 и 2011 гг. Данное время она отработала на предприятии «Прогресс», у бухгалтера все начисления за период есть.
- **Определяем заработок за расчетный период.** Соответственно заработок составляет 180 000 руб. и 210 000 руб.
- **Определяем средний дневной заработок сотрудницы.** Сумму заработка делим на число календарных дней: 390 000 руб. : 730 дн. = 534 руб. 25 коп.
- **Определяем итоговую сумму пособия.** Сумму среднего дневного заработка умножаем на количество дней по больничному листу: 534 руб. 25 коп. х 140 дн. = 74 795 руб. Данная величина пособия меньше максимального размера и больше суммы пособия исходя из МРОТ, соответственно она идет к выплате.

Пример 2.

Сотрудница И. П. Петрова работает на предприятии «Лидер» с сентября 2011 г. 25.11.2014 сотрудница написала заявление о начислении пособия по беременности и родам на основании больничного листа. В течение 2012 и 2013 гг. сотрудница находилась в отпуске по беременности и родам и в отпуске по уходу за ребенком. 2011 год отработан с сентября, заработок составляет 108 000 руб., 2012 г. отработан до 06.02.2012 – сумма 54 000 руб.

Рассчитаем пособие.

- **Определяем заработок за расчетный период.** Сотрудница в данной организации работала с сентября 2011 г. Чтобы начислить пособие по беременности и родам, используя полностью 2011 г., сотрудница должна предоставить данные о заработной плате на прошлом месте работы. Однако таких данных предоставлено не было, следовательно, пособие

рассчитывается исходя из имеющихся данных. Сумма заработка составит 162 000 руб.

- **Определяем средний дневной заработок сотрудника.** Так как в учитываемом периоде сотрудница с 06.02.2012 находилась в отпуске по беременности и родам, то, следовательно, согласно ФЗ № 255-ФЗ этот период вычитается из расчета. Количество календарных дней в 2012 г. составило 37 дней. Всего расчетный период составил 402 дня. Таким образом, средний дневной заработок будет равен 402,99 руб. = (162 000 руб. : 402 дн.).
- **Определяем итоговую сумму пособия.** Сумма пособия составит 56 418,6 руб. = (402,99 х 140 руб.). Соответствующие данные отражаются в приложении к больничному листу.

Приложение к листку нетрудоспособности № 11394614528.
Расчет больничного пособия.

Сведения о заработной плате.

Расчетный период для исчисления пособия	Число календарных дней, учитываемых в расчетном периоде	Сумма фактического заработка за расчетный период, руб.	Средний дневной заработок, руб.
с «01» января 2011 г. по «31» декабря 2011 г.	402	108 000	
с «01» января 2012 г. по «31» декабря 2012 г.		54 000	
ИТОГО	402	162 000	402,99

Причитается пособие:

За период	Число календарных дней, подлежащих оплате	Размер пособия, в процентах от заработка	Размер дневного пособия, руб.	Максимальный размер среднего дневного заработка, руб.	Размер среднего дневного заработка, исчисленный исходя из МРОТ, руб.
с «25» ноября 2014 г.по «13» апреля 2015 г.	140	100	402,99	1335,62	182,60

Подлежит оплате за счет средств ФСС России:

Количество календарных дней	Размер дневного пособия, руб./дн.	Сумма пособия, подлежащая оплате за счет средств ФСС России, руб.
140	402,99	56 418,60

Скригаловская Е. А.,
практикующий бухгалтер

Повышающий коэффициент к окладу

Установление различных надбавок и доплат – это право работодателя, а не его обязанность. Как правило, большая часть из нас получает оклад или работает по сдельной системе – сколько сделал, столько и получил. Тем не менее, практика показывает, что коммерческие структуры все чаще стали заимствовать у коллег из бюджетной сферы различные системы стимулирования, в том числе и установление персональных коэффициентов к окладам.

Как известно, заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда. Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Кроме того, ТК РФ обязывает работодателей ежегодно осуществлять индексацию заработной платы, которая представляет собой повышение реального содержания зарплаты в связи с ростом потребительских цен на товары и услуги. Порядок индексации заработной платы закрепляется в коллективном договоре, соглашении или локальном нормативном акте, например, положении об оплате труда, премировании и пр. Периодичность индексации и ее размер законом не установлены. Чаще всего работодатель проводит ее ежегодно, однако он может избрать полугодовую, ежеквартальную или ежегодную частоту. Дату проведения организация выбирает также самостоятельно. Это может быть начало календарного года, окончание финансового года, когда подведены итоги по предприятию, или любая другая удобная дата или даты.

ПОЗИЦИЯ РОСТРУДА
Индексация заработной платы является не правом, а обязанностью работодателя.

Наиболее часто происходит увеличение тарифных ставок или должностных окладов на определенный коэффициент. Если же говорить об установлении конкретного размера коэффициента повышения, то он может определяться в зависимости от различных факторов, таких, как индекс потребительских цен, размер инфляции, рост прожиточного минимума трудоспособного населения и пр.

Но и это не предел возможностей руководителя в части стимулирования сотрудников организации. Одним из способов стимулирования является персональный повышающий коэффициент. Решение об установлении персонального повышающего коэффициента к окладу и его размерах принимается

руководителем организации персонально в отношении конкретного работника и фиксируется в его трудовом договоре. Применение персонального коэффициента к окладу не образует новый оклад и не учитывается при начислении иных стимулирующих и компенсационных выплат, устанавливаемых в процентном отношении к окладу. Персональный повышающий коэффициент устанавливается работнику с учетом сложности и важности выполняемой работы, степени самостоятельности и ответственности при выполнении поставленных задач и других факторов.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Работодатель вправе установить персональный повышающий коэффициент к окладу работникам, трудящимся по совместительству (в том числе внутреннему совместительству).

Дискриминация по размеру

Персональный повышающий коэффициент потому и персональный, что устанавливается конкретному работнику и может отличаться от повышающего коэффициента, установленного другим работникам. Однако с учетом положений ст.ст. 2, 3, 22, 132 ТК РФ такое отличие в заработной плате может объясняться исключительно ценностью для работодателя труда этого работника.

На наш взгляд, является дискриминацией установление двум работникам разных персональных повышающих коэффициентов в том случае, если у них абсолютно одинаковая по характеру работа, а сами работники обладают одинаковой квалификацией и при этом трудятся с одинаковой интенсивностью и качеством.

Если же по каким-либо параметрам, связанным с работой, можно выделить работника на фоне остальных (например, ему поручен более ответственный или важный участок работы либо он дольше работает в этой сфере и обладает большим опытом), то в этом случае персональный повышающий коэффициент в более высоком размере по сравнению с другими не будет носить дискриминационного характера.

На случай проверок и возможных споров с работниками по поводу дискриминации работодатель должен быть готов доказать, что профессиональные качества работника или сам характер его работы позволяют предоставить данному работнику преимущество при установлении персонального повышающего коэффициента.

Имеет смысл обосновать непосредственно в приказе об установлении персонального повышающего коэффициента, а также по возможности документально подтвердить высокую ценность труда работника, которая позволила установить ему коэффициент выше, чем другому сотруднику.

Как изменить размер коэффициента?

Учитывая, что размер персонального повышающего коэффициента указан в трудовом договоре, изменение этого размера потребует внесения изменений в трудовой договор, которое следует производить в порядке, предусмотренном ТК РФ.

Трудовой кодекс РФ предусматривает два способа изменения условий трудового договора: по соглашению сторон (ст. 72 ТК РФ) либо по инициативе работодателя (ст. 74 ТК РФ). Однако в одностороннем порядке работодатель вправе изменить условия трудового договора не всегда. В силу части первой ст. 74 ТК РФ в случае, когда по причинам, связанным с изменением организационных или технологических условий труда, определенные сторонами условия трудового договора не могут быть сохранены, допускается их изменение по инициативе работодателя, за исключением изменения трудовой функции работника. Таким образом, изменение условий трудового договора должно быть обусловлено

изменением каких-либо организационных или технологических условий труда. При этом необходимо подтвердить, что прежние условия трудового договора не могут быть сохранены.

Пленум Верховного суда РФ разъяснил, что работодатель, который в одностороннем порядке изменяет определенные сторонами условия трудового договора, обязан доказать, что это решение, во-первых, явилось следствием изменений организационных или технологических условий труда (например, изменений в технике и технологии производства, совершенствования рабочих мест на основе их аттестации, структурной реорганизации производства), а во-вторых, не ухудшило положение работника по сравнению с условиями коллективного договора, соглашения (п. 21 постановления от 17.03.2004 № 2 «О применении судами Российской Федерации Трудового кодекса Российской Федерации»).

В части первой ст. 74 ТК РФ не раскрывается, что следует понимать под причинами, связанными с изменением организационных или технологических условий труда. Вместо этого законодатель всего лишь приводит их примерный перечень (изменения в технике и технологии производства, структурная реорганизация производства, другие причины). Как уже было отмечено, Пленум Верховного суда РФ дополнил этот перечень совершенствованием рабочих мест на основе их аттестации. Однако на основе данного примерного перечня вполне можно сделать вывод о том, что в законе речь идет об обстоятельствах, которые приводят к столь существенным изменениям в организации труда работников или технологии самого производственного процесса, что прежние определенные сторонами условия трудовых договоров объективно уже не могут быть сохранены.

При этом работодатель обязан доказать, что изменение организационных или технологических условий труда влечет за собой и необходимость пересмотра размера заработной платы, что прежние условия трудового договора не могут быть сохранены. Причина изменения условий трудового договора по инициативе работодателя всегда выясняется судами при рассмотрении спора (см., например, определение Рязанского областного суда от 22.07.2009 № 33-1215).

Когда наличие таких причин доказать не удается, суды признают изменение условий трудовых договоров, проведенное на основании ст. 74 ТК РФ, незаконным (см., например, постановление президиума Московского областного суда от 28.09.2005 № 532, Обзор кассационной практики Верховного суда Республики Коми по гражданским делам за май 2009 года (дело № 33-2007)).

ВАЖНО В РАБОТЕ

При повышении работникам размеров персональных повышающих коэффициентов, без изменения их тарифных ставок, окладов (должностных окладов), индексация среднего заработка не производится.

Повышающий коэффициент и отпускные

Средний заработок для оплаты ежегодных отпусков рассчитывается в соответствии со ст. 139 ТК РФ и Положением № 922. Расчет среднего заработка работника независимо от режима его работы производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за расчетный период – 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата (ст. 139 ТК РФ, п. 4 Положения).

Пунктом 16 Положения предусмотрено, что средний заработок работников повышается в порядке, определенном этим пунктом, при повышении в организации (филиале, структурном подразделении) тарифных ставок, окладов (должностных окладов), денежного вознаграждения.

Таким образом, необходимым условием повышения среднего заработка является повышение тарифных ставок, окладов, денежного вознаграждения всем работникам в целом по организации либо в ее структурном подразделении (см. также письмо Роструда от 31.10.2008 № 5920-ТЗ).

Также следует учитывать, что если заработная плата повышается за счет того, что вводятся новые доплаты и надбавки или повышается размер прежних доплат и надбавок, но при этом не повышаются тарифные ставки, оклады (должностные оклады), денежное вознаграждение, то индексация среднего заработка не производится. То обстоятельство, что повышение указанных выплат производится в отношении всех работников организации (структурного подразделения), в данном случае значения также не имеет.

Из вышесказанного следует, что если оклады работников не повышаются, а происходит только повышение размеров персональных повышающих коэффициентов к ним, то средний заработок работников, исчисленный для оплаты отпусков, индексации не подлежит.

Уменьшаем размер коэффициента за проступок

По нашему мнению, изменить размер персонального повышающего коэффициента за неисполнение или ненадлежащее исполнение работником трудовых обязанностей по правилам ст. 74 ТК РФ нельзя. Поэтому работодатель не сможет наказать работника таким способом. Аналогичной позиции придерживаются суды (см., например, апелляционное определение Московского городского суда от 02.04.2013 № 11-10174/13). Премия в виде повышающего коэффициента к должностному окладу, являясь дополнительной выплатой, не должна утрачивать свою поощрительную и стимулирующую функцию при определении работодателем порядка ее выплаты и не должна превращаться в автоматически начисляемую часть оклада.

За совершение дисциплинарного проступка, то есть неисполнение или ненадлежащее исполнение работником по его вине возложенных на него трудовых обязанностей, работодатель имеет право применить дисциплинарные взыскания, определенные ст. 192 ТК РФ.

ПЕРВОИСТОЧНИК

Под должностным окладом понимается фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат.

Статья 129 ТК РФ.

Доплата за работу в ночное время

В силу части первой ст. 154 ТК РФ каждый час работы в ночное время оплачивается в повышенном размере по сравнению с работой в нормальных условиях, но не ниже размеров, установленных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права. Эта норма не содержит указаний на то, какие виды выплат должны учитываться при повышенной оплате работы в ночное время.

В соответствии с указанной нормой Правительством Российской Федерации было утверждено постановление от 22.07.2008 № 554, согласно которому минимальный размер повышения оплаты труда за работу в ночное время (с 22 часов до 06 часов) составляет 20% часовой тарифной ставки (оклада, рассчитанного за час работы) за каждый час работы в ночное время.

Следовательно, доплата за работу в ночное время работникам организации должна быть рассчитана исходя из часовой ставки или должностного оклада без учета выплат по повышающему коэффициенту за квалификацию к должностному окладу, выплат компенсационного характера за занятость на тяжелых работах, работах с вредными и(или) опасными и иными особыми условиями труда, а также выплат стимулирующего характера в виде повышающего коэффициента к должностному окладу.

Аскерова Р. В.,
практикующий юрист

Что признается аморальным проступком

Уволить работника за аморальный проступок совсем непросто. Сложности возникают не только с квалификацией неправомерных действий работника как аморального проступка, но и с тем, что далеко не каждого работника можно уволить по данному основанию.

Трудовым законодательством работодателю предоставлено право увольнять работников по своей инициативе, но в определенных случаях. И тогда встает вопрос о правомерности применения того или иного основания для расторжения трудового договора. Ведь в случае допущения ошибки возможны и судебные разбирательства со всеми вытекающими последствиями. Одним из случаев расторжения трудового договора по инициативе работодателя является совершение работником, выполняющим воспитательные функции, аморального проступка, несовместимого с продолжением данной работы (п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ).

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ
Аморальный проступок – это действия, которые нарушают нормы морали и нравственности, противоречат общепринятым представлениям о разумном и достойном поведении.

Расторгнуть трудовой договор с работником в связи с совершением им аморального проступка, несовместимого с продолжением работы по занимаемой должности, можно только при соблюдении определенных условий. А именно: уволить за такие действия можно только сотрудника, выполняющего воспитательные функции. В остальных случаях нужно либо выбрать другое основание для расторжения трудового договора, либо ограничиться более мягким дисциплинарным взысканием. А если для взыскания нет оснований, принять другие меры – поговорить с нарушителем «по душам» или обратиться в полицию.

Увольнение по основанию «аморальный проступок» возможно и в ситуации, когда аморальный проступок совершен по месту работы в связи с исполнением трудовых обязанностей и вне места работы или по месту работы, но не в связи с исполнением трудовых обязанностей. Причем во втором случае виновного тоже можно уволить по данному основанию, однако процедура расторжения трудового договора будет несколько иной.

Например, учитель был замечен в рукоприкладстве – он несколько раз бил учеников линейкой по рукам. Эти действия, безусловно, можно расценить как аморальный проступок, несовместимый с продолжением работы.

Также к аморальным проступкам можно отнести и появление в нетрезвом, наркотическом или ином токсическом опьянении в общественных местах или на рабочем месте, вовлечение несовершеннолетних в пьянство, нецензурные выражения, оскорбления, скандалы, драки, применение насилия и т. п.

ПОЗИЦИЯ СУДА

Увольнение по п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ может последовать и в том случае, когда аморальный проступок совершен работником вне места работы или по месту работы, но не в связи с исполнением им трудовых обязанностей.

Процедурные моменты

Увольнение по п. 8 ч. 1 ст. 81 Трудового кодекса РФ относится к виду дисциплинарных взысканий, поэтому необходимо соблюдать порядок применения взысканий согласно ст.ст. 192 и 193 ТК РФ. При увольнении по данному основанию работодателю необходимо руководствоваться проверенными фактами, например:

- протокол об административном правонарушении,
- решение или постановление суда,
- докладные записки/акты,
- медицинское заключение,
- заявления.

То есть факт совершения административного проступка должен быть четко зафиксирован.

Пример 1.

Преподавателя вождения застали на рабочем месте в состоянии алкогольного опьянения, по факту которого составлена докладная записка.

Председателю ДОСААФ России
по Иркутской области
В. А. Пельшу

Докладная записка о нахождении работника на рабочем месте в состоянии опьянения.

Настоящим довожу до вашего сведения, что 03 сентября 2014 г. в 14.05 преподаватель вождения Д. Т. Серов находился на рабочем месте в состоянии алкогольного опьянения, о чем составлен акт. От прохождения медицинского освидетельствования работник отказался.

Его состояние характеризовали следующие признаки: запах алкоголя в выдыхаемом воздухе, нарушение координации движений, неустойчивость, шатающаяся походка, ускоренная и невнятная речь.

По поводу своего состояния Д. Т. Серов ссылается на плохое самочувствие.

Специалист отдела кадров _____*САФРОНОВ*_____ /Сафронов П. В./

03 сентября 2014 г.

После получения докладной записки, но до применения дисциплинарного взыскания работодатель должен затребовать от работника письменное объяснение причин совершения проступка. Если по истечении двух рабочих дней указанное объяснение работник не представит, то составляется соответствующий акт (ст. 193 ТК РФ).

Председателю ДОСААФ России
по Иркутской области
В. А. Пельшу

Объяснительная записка.

03 сентября 2014 г. я, преподаватель вождения Д. Т. Серов, находился в состоянии алкогольного опьянения, так как в обеденный перерыв отмечал встречу с товарищем.

Серов Д. Т. _____*С Е Р О В*_____

04 июля 2014 г.

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Аморальными проступками признаются как незаконные действия (воровство, насилие, оскорбление, хулиганство), так и просто порицаемые обществом (например, чрезмерное употребление спиртных напитков, грубость по отношению к другим, недостойное поведение в быту).

Одним из условий увольнения по п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ является то, что совершение аморального проступка на рабочем месте должно быть несовместимо с продолжением работы в данной должности. Такой вывод придется делать работодателю самостоятельно, и зависит он от того, какую степень тяжести имеет совершенный работником аморальный проступок, будет ли в будущем совершен аналогичный проступок и какие последствия в связи с этим могут возникнуть. Если в случае судебного разбирательства работодатель не докажет, что в связи с совершением проступка дальнейшая работа в этой должности невозможна, суд может признать увольнение работника незаконным и восстановить его на прежнем месте работы.

В каждом конкретном случае работодателю необходимо оценить проступок, определить, связан ли он с исполнением работником его трудовых обязанностей, выяснить причины, определить соответствие аморального проступка такой мере дисциплинарного взыскания, как увольнение, и возможность применить другой вид дисциплинарного взыскания – замечание или выговор.

Напомним, что в силу ч. 4 ст. 193 ТК РФ дисциплинарное взыскание не может быть применено позднее шести месяцев со дня совершения проступка. Таким образом, срок увольнения зависит от того, где работник проявил себя «не с

лучшей стороны» и связано ли совершение аморального проступка по месту работы с выполнением им трудовых обязанностей.

ПЕРВОИСТОЧНИК

Если же аморальный проступок совершен работником вне места работы или по месту работы, но не в связи с исполнением им трудовых обязанностей, то трудовой договор также может быть расторгнут с ним по п. 7 или п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ, но не позднее одного года со дня обнаружения проступка работодателем.

Часть пятая ст. 81 ТК РФ

Обращаем внимание, что уволить по п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ можно только за совершение конкретного проступка. Нельзя уволить работника за его недостойное поведение, когда жалобы на него поступают систематически, а не в связи с конкретным случаем. При этом проступок должен обладать признаками опасности, вины и наказуемости и быть четко зафиксирован.

Днем обнаружения проступка, с которого начинается течение данного срока, считается день, когда лицу, которому по работе подчинен работник, стало известно о совершении проступка, независимо от того, наделено ли оно правом наложения дисциплинарных взысканий. Не стоит забывать, что расторжение трудового договора с работником по п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ производится по инициативе работодателя. Поэтому работника нельзя уволить в период его болезни или отпуска (ст. 81 ТК РФ). В последний рабочий день работнику выдается трудовая книжка и производится полный расчет (ст.ст. 84.1, 140 ТК РФ). В трудовой книжке делается следующая запись:

№ ЗАПИСИ	ДАТА			СВЕДЕНИЯ О ПРИЕМЕ НА РАБОТУ, ПЕРЕВОДЕ НА ДРУГУЮ ПОСТОЯННУЮ РАБОТУ, КВАЛИФИКАЦИИ, УВОЛЬНЕНИИ (С УКАЗАНИЕМ ПРИЧИН И ССЫЛКОЙ НА СТАТЬЮ, ПУНКТ ЗАКОНА)			НАИМЕНОВАНИЕ, ДАТА НОМЕР ДОКУМЕНТА, НА ОСНОВАНИИ КОТОРОГО ВНЕСЕНА ЗАПИСЬ
	число	**месяц**	**год**				
12	10	09	2014	Уволен в связи с совершением работником,			Приказ
				выполняющим воспитательные функции,			от 10.09.2014
				аморального проступка, несовместимого с			№ 125-ов
				продолжением данной работы,			
				часть первая п. 8 ст. 81 Трудового кодекса			
				Российской Федерации			
				Инспектор ОК			
					Иванова	Иванова Г. С.	
					Серов		

Готовимся к суду

Если же работник не согласен с увольнением по данному основанию, то работодателю необходимо подготовиться к судебному разбирательству по восстановлению на работе. Как уже было отмечено, обязанность по доказыванию правомерности увольнения по данной статье лежит на работодателе. Как указано в разд. 5.1.13 Справочника по доказыванию в гражданском судопроизводстве по делам о восстановлении на работе лиц, выполнявших воспитательные функции, уволенных по п. 8 ч. 1 ст. 81 ТК РФ в связи с совершением аморального проступка, несовместимого с продолжением данной работы, в предмет доказывания включаются следующие обстоятельства:

- занимался ли уволенный работник воспитательной деятельностью, выполнял ли он воспитательную функцию;
- в чем состоял факт совершения работником аморального проступка, в чем выразился аморальный проступок;
- в чем выразилась тяжесть совершенного проступка, имеется ли возможность продолжения исполнения работником своих трудовых функций;
- как соблюдались порядок и сроки наложения дисциплинарного взыскания (если аморальный проступок совершен работником по месту работы и в связи с исполнением им трудовых обязанностей);
- не произведено ли увольнение в период временной нетрудоспособности работника или в период его нахождения в отпуске;
- соблюден ли общий порядок оформления прекращения трудового договора (ст. 84.1 ТК РФ): факт ознакомления работника с приказом об увольнении под расписку (либо факт невозможности доведения приказа до сведения работника или отказа работника от ознакомления с приказом), выдачи работнику трудовой книжки и расчета с ним в день увольнения, правильности записи, сделанной в трудовой книжке работника, и другие обстоятельства.

Также работодателю необходимо иметь следующие документы:

- копию приказа о приеме работника на работу (выписку из приказа о приеме на работу);
- копию приказа об увольнении работника с работы (выписку из приказа об увольнении с работы);
- документы, подтверждающие либо опровергающие факт совершения аморального проступка;
- копию объяснительной записки, истребованной у работника при обнаружении аморального проступка;
- копию трудового договора, должностные инструкции и иные доказательства, подтверждающие либо опровергающие факт выполнения работником воспитательной функции.

В качестве примера можно привести Определение Санкт-Петербургского городского суда от 17.05.2012 № 33-6119/2012, в котором суд пришел к выводу о незаконности увольнения истицы, так как из представленных доказательств не следует четкого подтверждения совершения аморального проступка, несовместимого с продолжением данной работы.

Клочков М. Б.,
ведущий юрисконсульт
ООО «Центральная
Эксплуатирующая компания»

Сезонный работник

Осенне-летний период, как правило, связан с необходимостью привлечения дополнительной рабочей силы на этот сезон. При заключении трудовых договоров с сезонными работниками работодателю необходимо четко определить правомерность их заключения, знать особенности предоставления отпусков таким работникам и многое другое.

Особенности регулирования труда работников, занятых на сезонных работах, урегулированы в гл. 46 ТК РФ. Сезонными признаются работы, которые в силу климатических и иных природных условий выполняются в течение определенного сезона, не превышающего, как правило, шести месяцев. Перечни сезонных работ, в том числе отдельных сезонных работ, проведение которых возможно в течение сезона, превышающего шесть месяцев, и максимальная продолжительность указанных отдельных сезонных работ определяются отраслевыми (межотраслевыми) соглашениями, заключаемыми на федеральном уровне социального партнерства.

Из буквального прочтения приведенной нормы следует, что работы могут признаваться сезонными только в том случае, если они указаны в перечне, определенном отраслевым (межотраслевым) соглашением, заключенным на федеральном уровне социального партнерства (далее – отраслевое соглашение).

На сегодняшний день таких отраслевых соглашений принято немного. А действующие соглашения не всегда регулируют вопросы организации труда работников, занятых на сезонных работах. Одним из ярких примеров отраслевого соглашения является Федеральное отраслевое соглашение по автомобильному и городскому наземному пассажирскому транспорту на 2014–2016 годы (зарегистрировано в Роструде 29.11.2013 № 234/14-16), в котором перечислены следующие виды сезонных работ:

- перевозка пассажиров в курортной местности в летне-осенний период;
- перевозка пассажиров в зоны отдыха, в дачные поселки, к садоводческим товариществам (май–октябрь).

ПОЛЕЗНО ЗНАТЬ

Сезонная работа, в силу климатических и иных природных условий, может выполняться в течение определенного периода (сезона) и не может выполняться весь календарный год.

Также для определения сезонной работы можно пользоваться постановлениями Народного комиссариата труда СССР от 11.10.1932 № 185 «Об утверждении нового Перечня сезонных работ» (в редакции от 28.12.1988); Правительства РФ

от 04.07.2002 № 498 «Об утверждении перечня сезонных отраслей промышленности, работа в организациях которых в течение полного сезона при исчислении страхового стажа учитывается с таким расчетом, чтобы его продолжительность в соответствующем календарном году составила полный год»; Правительства РФ от 06.04.1999 № 382 «О перечнях сезонных отраслей и видов деятельности, применяемых для целей налогообложения» (с изменениями и дополнениями), Совета Министров РСФСР от 04.07.1991 № 381 «Об утверждении Перечня сезонных работ и сезонных отраслей промышленности, работа на предприятиях и в организациях которых независимо от их ведомственной принадлежности в течение полного сезона засчитывается в стаж для назначения пенсии за год работы». Данные акты в силу ст. 423 ТК РФ действуют в части, не противоречащей законодательству Российской Федерации. Среди прочих, согласно данным постановлениям, к сезонным работам относятся следующие категории:

- работы по заготовке яиц, птицы, пера и пуха на складах, кроме работ по известкованию яиц;
- все работы в картофелетерочном производстве;
- работы по квашению и заливке плодов и овощей и т. д.

Таким образом, трудовой договор с сезонным характером работы возможно заключить только при соблюдении определенных условий, некоторые из них являются обязательными элементами договора, в частности:

- условие о сезонном характере работы;
- срок договора, который в свою очередь не должен превышать шести месяцев.

Фрагмент трудового договора.

1.2. Работа по настоящему договору является для Работника основным местом работы.

1.3. Условия труда на рабочем месте по степени вредности и(или) опасности являются оптимальными (1-й класс).

1.4. Трудовой договор заключен для выполнения сезонных работ.

1.5. Работник обязан приступить к работе с 01.06.2014.

1.6. Трудовой договор прекращается по окончании сезона 30.09.2014.

Следует отметить, что на работников, принятых для выполнения сезонных работ, распространяются все права и обязанности, предусмотренные трудовым законодательством, с учетом особенностей. При заключении трудового договора в нем по соглашению сторон может быть предусмотрено условие об испытании работника в целях проверки его соответствия поручаемой работе. Срок испытания сезонных работников не может превышать двух недель (ст. 70 ТК РФ). В приказе о приеме на работу сезонного работника также необходимо отразить условие о сезонном характере. Записи в трудовой книжке делают по общим правилам.

ВАЖНО В РАБОТЕ
Сезонный характер работы должен быть закреплен в федеральных отраслевых соглашениях или нормативно-правовых актах.

Отпуск сезонного работника

Как и обычные работники, сезонные работники имеют право на ежегодные оплачиваемые отпуска. Однако порядок их исчисления несколько отличается от общепринятого. Согласно ст. 295 ТК РФ работникам, занятым на сезонных

работах, предоставляются оплачиваемые отпуска из расчета 2 рабочих дня за каждый месяц работы. Напомним, что по общим правилам исчисление отпусков производится в календарных днях. Право на использование отпуска возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у данного работодателя. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск работнику может быть предоставлен и до истечения шести месяцев.

Если сезонный работник принят на шесть месяцев, то право на отпуск у него возникнет по окончании сезона или ранее, если будет достигнуто соглашение сторон. При этом по окончании сезона работник может воспользоваться правом на отпуск с последующим увольнением. Если сезонные работники не использовали свой отпуск, то при увольнении им необходимо выплатить компенсацию за неиспользованный отпуск. Оплата отпускных сезонным работникам производится по общему правилу исходя из среднего заработка, определяемого в соответствии с Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы (утв. постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922).

Таким образом, из вышесказанного следует, что за шесть месяцев работы сезонный работник будет иметь право на 12 рабочих дней ежегодного оплачиваемого отпуска.

Пример 1.

Сотрудник, работа которого имеет сезонный характер, работал на заводе пищевых добавок в период с 05 июня по 31 августа 2014 года. В соответствии с режимом работы ему была установлена шестидневная рабочая неделя. Его оклад составлял 20 000 руб. в месяц (ежемесячная премия – 10 000 руб.). С 24 по 25 июля сотрудник находился на больничном. Заработная плата за указанный месяц (не считая оплаты листка нетрудоспособности) составила 27 777 руб. С 15 по 30 августа работник был в командировке. Заработная плата за период с 01 по 14 августа, а также за 31 августа составила 14 444 руб. По окончании договора ему была выплачена компенсация за неиспользованный отпуск. Рассчитаем сумму названной компенсации.

За отработанный сотрудником период ему полагается отпуск продолжительностью 6 рабочих дней (3 мес. х 2 дн.). При исчислении среднего заработка из расчетного периода исключается время, а также начисленные за это время суммы: в июле – 2 дня, приходящиеся на время нетрудоспособности, связанной с заболеванием, в августе – 14 рабочих дней командировки. Сумма начисленной заработной платы в расчетном периоде составляет 72 221 руб. = (30 000 + 27 777 + 14 444).

Для наглядности данные для расчета представим в виде таблицы.

ПО ПРОИЗВОДСТВЕННОМУ КАЛЕНДАРЮ НА 2014 ГОД	ИЮНЬ	ИЮЛЬ	АВГУСТ	ИТОГО
КАЛЕНДАРНЫЕ ДНИ В МЕСЯЦЕ, ПРИХОДЯЩИЕСЯ НА ОТРАБОТАННОЕ ВРЕМЯ В ПЕРИОД ДЕЙСТВИЯ ТРУДОВОГО ДОГОВОРА	26	31	31	88
ВОСКРЕСЕНЬЯ И ПРАЗДНИЧНЫЕ ДНИ	4	4	5	13
РАБОЧИЕ ДНИ, ПРИХОДЯЩИЕСЯ НА ПЕРИОД ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ	-	2	-	2
РАБОЧИЕ ДНИ, ПРИХОДЯЩИЕСЯ НА ПЕРИОД КОМАНДИРОВКИ	-	-	14	14
ОТРАБОТАННЫЕ ДНИ	22	25	12	59

В расчетный период включаются 59 рабочих дней. Соответственно, средний дневной заработок работника составит 1224 руб. = (72 221 руб. : 59 дн.). Величина компенсации за неиспользованный отпуск – 7344 руб. = (1224 руб. х 6 дн.).

Приведенный пример является самым простым. Однако классической является ситуация, когда на предприятии установлен не шестидневный, а пятидневный график работы с двумя выходными днями. В этой связи у бухгалтеров возникает вопрос, следует ли для целей расчета среднего дневного заработка пересчитывать дни, отработанные сотрудником по пятидневной рабочей неделе, в дни по календарю шестидневной рабочей недели. Ответ на поставленный вопрос отрицательный: независимо от графика работы сотрудника алгоритм расчета один и тот же.

Пример 2.

Воспользуемся данными первого примера с той разницей, что на предприятии установлен пятидневный график работы (суббота, воскресенье – выходные).

Как и в предыдущем примере, расчетный период составляет 59 рабочих дней, значит, и величина среднего дневного заработка, и сумма компенсации отпуска при увольнении такие же.

Сверхурочные и работа в выходные дни

Согласно пп. «л» п. 2 Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы для расчета среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников названных выплат, в частности, оплата работы в выходные и нерабочие праздничные дни, оплата сверхурочной работы. Поэтому указанные суммы увеличат величину среднего заработка.

В то же время положение не предусматривает увеличения количества рабочих дней в расчетном периоде: расчет также производится по календарю шестидневной рабочей недели.

Пример 3.

Дополним условия примера 2. Сотрудник работал в одно из воскресений в июле, а в августе отработал 15 сверхурочных часов, за что ему было начислено:

- 2000 руб. за работу в воскресенье;
- 4000 руб. за отработанные 15 сверхурочных часов.

Рассчитаем компенсацию за 6 дней неиспользованного отпуска.

Сумма начисленной заработной платы в расчетном периоде будет равна 78 221 руб. = (72 221 + 2000 + 4000).

Количество рабочих дней, включенных в расчетный период, не изменится и составит 59 дней. Соответственно, средний дневной заработок будет равен 1326 руб. = (78 221 руб. : 59 дн.), а сумма выплат за отпуск при увольнении – 7956 руб. = (1326 руб. х 6 дн.). Таким образом, следствием работы в выходной день и сверхурочно стало увеличение размера компенсации за неиспользованный отпуск.

Дополнительный отпуск

Сезонному работнику могут устанавливаться дополнительные отпуска, например за ненормированный рабочий день или вредные или опасные условия труда, которые устанавливаются в календарных днях (ст.ст. 117, 119 ТК РФ). Из-за того, что ежегодные отпуска предоставляются в рабочих днях, а дополнительные в календарных, оплату данных отпусков нужно будет рассчитывать отдельно.

Пример 4.

С физическим лицом заключен срочный трудовой договор на срок с 01 июня по 31 октября 2014 года. Режим работы – пятидневная рабочая неделя (с двумя выходными), ненормированный рабочий день. За каждый месяц работы коллективным договором предусмотрен дополнительный отпуск продолжительностью в 1 календарный день. По соглашению сторон работнику был предоставлен отпуск с 02 сентября 2014 года (при этом к основному отпуску (6 дней) был присоединен дополнительный (3 дня)). Работник получает оклад в размере 20 000 руб. и ежемесячную премию в сумме 10 000 руб.

Расчет среднего заработка работника произведен за период с 01 июня 2014 года по 31 августа 2014 года. Количество рабочих дней по календарю шестидневной рабочей недели за указанный период составляет 76 дней. Средний дневной заработок для расчета оплаты основного отпуска равен 1184 руб. (90 000 руб. : 76 дн.). Следовательно, оплата за основной отпуск – 7104 руб. = (1184 руб. х 6 дн.).

Средний дневной заработок для расчета оплаты за дополнительный отпуск составил 1024 руб. (90 000 руб. : (29,3 х 3 дн.)). Соответственно, оплата за дополнительный отпуск – 3072 руб. = (1024 руб. х 3 дн.).

Расторжение трудового договора

Трудовой договор с сезонным работником может быть расторгнут как по инициативе работника, так и по инициативе работодателя. Так, в соответствии со ст. 296 ТК РФ сезонный работник вправе досрочно расторгнуть трудовой договор. При этом работник обязан в письменной форме предупредить работодателя об этом за 3 календарных дня.

При ликвидации организации или сокращении численности штатов о предстоящем увольнении работодатель обязан предупредить работника в письменной форме под расписку не менее чем за 7 календарных дней. При этом выходное пособие выплачивается в размере двухнедельного среднего заработка. Отметим, что заработок на период трудоустройства за сезонными работниками не сохраняется.

Поскольку трудовой договор с сезонным работником носит срочный характер, необходимо соблюдать процедуру расторжения срочного трудового договора при истечении его срока. В день увольнения работнику выплачиваются зарплата и компенсация за неиспользованный отпуск.

Морозов И. В.,
налоговый консультант,
член Палаты налоговых консультантов,
редактор-эксперт журнала «Упрощенная бухгалтерия»

Вопрос-ответ

В каком размере ИП в 2014 году может уменьшать единый налог на сумму уплаченных страховых взносов?

Налогоплательщики – индивидуальные предприниматели, применяющие УСН и выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить полученные доходы не только на сумму страховых взносов, уплачиваемых за страхование своих работников, но и на сумму страховых взносов, уплачиваемых за себя в виде фиксированного платежа (пп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Согласно ч. 2 ст. 16 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ индивидуальные предприниматели, в том числе применяющие УСН, уплачивают страховые взносы в фиксированном размере, исчисленные с суммы дохода, не превышающего 300 000 руб., не позднее 31 декабря календарного года, страховые взносы в фиксированном размере, исчисленные с суммы дохода, превышающего 300 000 руб., – не позднее 01 апреля года, следующего за истекшим календарным годом, кроме случаев прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя.

Исходя из изложенного, индивидуальный предприниматель вправе учесть в целях налогообложения уплаченные им страховые взносы в фиксированном размере, исчисленные с суммы дохода, не превышающего 300 000 руб., а также исчисленные с суммы дохода, превышающего 300 000 руб.

Субсидия для сельскохозяйственных товаропроизводителей получена организацией в 2014 году в целях компенсации расходов на покупку основных средств и других затрат 2013 года. Организация применяет УСН с объектом обложения «доходы минус расходы». Следует ли включать в состав доходов при исчислении налога, подлежащего уплате в связи с применением УСН, суммы полученных в 2014 году субсидий?

Предоставление субсидий юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям) – производителям товаров, работ, услуг регламентировано ст. 78 Бюджетного кодекса РФ, в соответствии с п. 1 которой субсидии указанным лицам предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг. Иными словами, компенсируются затраты, возникшие в связи с деятельностью организации.

В общем случае субсидии, полученные из бюджета на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, любые коммерческие организации учитывают в составе доходов, поскольку указанные субсидии не поименованы в ст. 251 НК РФ в составе доходов, не учитываемых при налогообложении (см., например, письмо Минфина России от 23.05.2013 № 03-03-06/1/18416, письмо УФНС России по г. Москве от 24.03.2010 № 16-15/030672@).

Не сделано каких-либо исключений и для организаций на УСН. В частности, в письме от 24.05.2013 № 03-11-06/2/18694 специалисты Минфина России, проанализировав положения пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, п. 2 ст. 251 НК РФ, указали на то, что денежные средства в виде субсидий, полученные из бюджета организацией в целях возмещения затрат, не соответствуют перечню средств целевого финансирования (целевых поступлений) и учитываются при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Таким образом, суммы полученных в 2014 году субсидий, выделяемых сельскохозяйственным товаропроизводителям на покупку основных средств и других затрат 2013 года, являются объектом налогообложения в целях исчисления налога, уплачиваемого при применении УСН.

Если работник не идет в отпуск по графику, надо ли внести изменения в график отпусков?

Очередность предоставления оплачиваемых отпусков определяется ежегодно в соответствии с графиком отпусков, утверждаемым работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации, не позднее чем за две недели до наступления календарного года. График отпусков обязателен как для работодателя, так и для работника (часть вторая ст. 123 ТК РФ), поэтому при переносе отпуска на другое время нужно внести изменения в график. Перенос отпуска производится в порядке, установленном законом, на основании документа, составленного в произвольной форме (Указания по применению и заполнению форм первичной учетной документации, утв. постановлением Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1). Такими документами являются заявление работника (часть вторая ст. 124 ТК РФ), приказ об отзыве из отпуска с отметкой о согласии работника (часть вторая ст. 125 ТК РФ) и другие.

Работник использовал часть ежегодного оплачиваемого отпуска – 7 календарных дней. В каком кадровом документе должен отражаться фактический период работы, соответствующий предоставленной работнику части отпуска?

Ежегодный отпуск предоставляется работнику за рабочий год. Такой вывод следует из норм трудового законодательства (части первой ст. 122, части третьей ст. 124, части второй ст. 126, абзаца пятого части второй ст. 137 ТК РФ, п. 1 Правил об очередных и дополнительных отпусках, утвержденных Народным Комиссариатом Труда СССР 30.04.1930 № 169). Именно рабочий год следует указывать в соответствующей графе формы № Т-6, утв. постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1.

По истечении шести месяцев непрерывной работы работник получает право на использование отпуска за первый год работы (часть вторая ст. 122 ТК РФ), а не на отпуск за полгода. Ежегодный основной оплачиваемый отпуск при этом предоставляется работнику в полном размере – 28 календарных дней, если законом не установлена большая продолжительность ежегодного основного оплачиваемого отпуска.

Если сотрудник берет отпуск меньшей продолжительности, чем ему положено ежегодно (например, 7 календарных дней), то это означает, что ежегодный отпуск был разделен по соглашению сторон на части и сотрудник использовал часть отпуска (ст. 125 ТК РФ). Законодательством не установлено, что в этом случае часть отпуска

предоставляется не за рабочий год, а за иной («фактически отработанный») период времени. Поэтому даже при использовании отпуска по частям каждая часть отпуска будет предоставляться за соответствующий рабочий год.

Информация об отпусках отражается работодателем в приказах о предоставлении отпусков и графике отпусков (формы № Т-6 и № Т-7). Кроме того, учет всех видов отпусков, предоставляемых работнику в период его работы в организации, ведется в разделе VIII «Отпуск» личной карточки работника (форма № Т-2). Ни в одном из этих документов не отражается информация о «фактических» (не совпадающих с рабочим годом) периодах работы, соответствующих предоставляемым работнику частям ежегодных отпусков. Какого-либо документа, в котором бы отражалась такая информация, нормативными актами не предусмотрено. Разумеется, работодатель вправе самостоятельно разработать такой документ и порядок его заполнения. Однако по вышеизложенным основаниям документирование этих сведений не будет иметь юридического значения.

Является ли указанное в ч. 4 ст. 36 ЗК РФ право ограниченного пользования сервитутом?

Основания возникновения сервитута (права ограниченного пользования земельным участком) установлены как земельным (ст. 23 ЗК РФ), так и гражданским (ст. 274 ГК РФ) законодательством. Так, согласно ст. 274 ГК РФ сервитутом признается право ограниченного пользования чужим земельным участком, устанавливаемое для обеспечения нужд собственника недвижимого имущества, в том числе для обеспечения прохода и проезда через земельный участок. Сервитут носит вещный характер и обременяет непосредственно земельный участок, в связи с чем распространяется не только на право собственности, но и на все иные права, которые возникают на этот земельный участок.

Сервитут устанавливается по соглашению между лицом, требующим установления сервитута, и собственником соседнего участка и подлежит регистрации в порядке, установленном Федеральным законом от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» (п. 3 ст. 274 ГК РФ).

Из содержания п. 4 ст. 36 Земельного кодекса Российской Федерации следует, что в случае, если помещения в здании, расположенном на неделимом земельном участке, закреплены за несколькими казенными предприятиями и государственными или муниципальными учреждениями, данный земельный участок предоставляется лицу, во владении которого находится большая площадь помещений в здании, в постоянное (бессрочное) пользование, а другие из этих лиц обладают правом ограниченного пользования земельным участком для осуществления своих прав на закрепленные за ними помещения.

Таким образом, собственник земельного участка (государство, гражданин или юридическое лицо) принимает решение о предоставлении права постоянного бессрочного пользования земельным участком лицу, владеющему большей частью помещений в здании, другим же предоставляется лишь право ограниченного пользования в целях обеспечения возможности использования имеющихся у них помещений.

Минэкономразвития России, разъясняя положения п. 4 ст. 36 ЗК РФ, прямо указало: «Порядок установления права ограниченного пользования чужим земельным участком (сервитута) регулируется положениями ст. 23 Земельного кодекса и ст. 274 Гражданского кодекса Российской Федерации» (письмо от 01.04.2011 № Д23-1358).

О том, что в указанной норме под правом ограниченного пользования земельным участком понимается именно сервитут, говорится и в судебной практике (см., например, постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 09.09.2011 № 01АП-4326/11, постановление ФАС Московского округа от 11.12.2002 № КГ-А40/8076-02).

IPR MEDIA INTELLECTUAL PROPERTY RIGHT
ИЗДАТЕЛЬСКИЙ ЦЕНТР

410056, г. Саратов, ул. им. Слонова, 1, оф. 41
Тел./факс: 8(8452) 24-77-97
e-mail:office@iprmedia.ru / www.iprmedia.ru

ПРИГЛАШАЕМ К СОТРУДНИЧЕСТВУ АВТОРОВ ПО СЛЕДУЮЩИМ НАПРАВЛЕНИЯМ:

Учебная литература для студентов высших и средних учебных заведений по различным дисциплинам (предпочтения отдаются учебным пособиям, имеющим грифы Министерства образования и науки РФ или соответствующего УМО).

- Юридическая литература
- Комментарии к российскому законодательству
- Экономика, бухгалтерский учет, налоги, аудит
- Бизнес-литература
- Маркетинг, менеджмент, реклама, управление персоналом

Также у нас Вы можете издать книгу за счет собственных средств или поучаствовать в партнерской программе. Мы работаем с авторами по всей России, а также из стран ближнего и дальнего зарубежья.

СОТРУДНИЧЕСТВО ДЛЯ БИБЛИОТЕК, КНИГОТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ, МАГАЗИНОВ

Уважаемые коллеги! Наша компания будет рада новым партнерам и друзьям! Совместно мы сможем найти компромисс и наиболее приемлемые для каждой стороны методы и схемы работы.
Качество и актуальность книг – наш принцип, от которого мы никогда не отступаем.
Работа с нами – это:

- оперативное комплектование книг для различных специальностей по издательским ценам;
- быстрое информирование о книжных новинках по интересующей Вас тематике;
- получение полной информации об интересующей Вас книге (библиографическое описание, аннотация и содержание книги).

У нас гибкая система скидок.
Индивидуальный подход к каждому клиенту.

на правах рекламы

Журнал «Упрощенная бухгалтерия»

Свидетельство о регистрации средства массовой информации ПИ No ФС 77-36059 от 28 апреля 2009 г., зарегистрировано в Федеральной службе по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций (Роскомнадзор)

Учредитель и издатель
ООО «Волга Пресс Информ»

Периодичность 1 раз в месяц

Директор:
Варнавский В. Е.
e-mail: editor@buhpressa.ru

Редакционный совет:
Варнавский В. Е.
Морозов И. В.

Дизайн, верстка:
Цветков А. Б.
Кузнецов Д. В.

издаётся в электронном виде.

Адрес редакции:
400081, г. Волгоград, ул. Ангарская, д. 17, офис 609

Телефоны редакции:
8 (8442) 48-82-85,
48-91-50

Телефоны отдела подписки:
8 (8442) 48-91-50,
48-82-85

Отдел доставки журнала:
8 (8442) 48-91-50,
dostavka@buhpressa.ru

Наименования организаций, их справочные данные, фамилии, имена и отчества, использованные в примерах, образцах документов, являются условными.
Все совпадения случайны.

Материалы, отмеченные знаком » выражают мнение редакции и могут не совпадать с позицией автора.

Редакция не несет ответственности за содержание рекламных материалов. Перепечатка или иное использование материалов журнала без письменного разрешения ООО «Волга Пресс Информ» влечет ответственность в соответствии с действующим законодательством РФ.

Читайте в следующих номерах:

- обход запрета расчета наличными
- товар в заем
- как защититься от выездной проверки
- аудит трудовых книжек

упрощенная БУХГАЛТЕР

перенос убытков на будущее

www.buhpressa.ru