

# АКТУАЛЬНЫЕ ПРАВОВЫЕ ВОПРОСЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОМПАНИЙ, ЗАНЯТЫХ В НЕФТЕГАЗОВЫХ ПРОЕКТАХ РОССИИ

ПРАВОВАЯ ПОДДЕРЖКА КОМПАНИЙ  
Информационный бюллетень

Выпуск 9, 2016



## СОДЕРЖАНИЕ

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ:  
АКТУАЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ И ИХ ВЛИЯНИЕ  
НА ВЕДЕНИЕ БИЗНЕСА В РОССИИ

04

ТАМОЖЕННО-ПРАВОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ УТРАТЫ  
УСЛОВНО ВЫПУЩЕННЫХ ТОВАРОВ

15

НОВЫЙ ПЛЕНУМ ПО ТАМОЖЕННЫМ СПОРАМ:  
ПЕРВЫЕ ВПЕЧАТЛЕНИЯ

19

КАКАЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ  
ПОМОЖЕТ ВЗЫСКАТЬ УЩЕРБ С РАБОТНИКА

23

АВТОРЫ БЮЛЛЕТЕНЯ

28

# НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ: АКТУАЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ВЕДЕНИЕ БИЗНЕСА В РОССИИ



ПАВЕЛ КОНДУКОВ

Руководитель Дальневосточной практики  
Руководитель группы «Шельфовые проекты и СРП»

## 1. Контроль за размером процентных ставок по договорам займа (кредита) и правила «тонкой капитализации»

### ИЗМЕНЕНИЯ 2015 ГОДА

Напомню, что Федеральный закон РФ от 8 марта 2015 года № 32-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ» (далее — Закон № 32-ФЗ 2015 года) ввел с 1 января 2015 года новые правила определения рыночных процентных ставок по долговым обязательствам между взаимозависимыми лицами, включая займы и кредиты, признаваемые контролируруемыми сделками.

Закон № 32-ФЗ 2015 года обозначил интервалы процентных ставок, соответствие которым означает, что процентная ставка установлена на рыночном уровне (пункт 1 статьи 269 Налогового кодекса РФ). Если процентная ставка соответствует этому интервалу, не требуется применять сложные методы трансфертного ценообразования. В противном случае это нужно делать.

Минфин России в письме от 15 июля 2015 года № 03-01-18/40737 распространяет эти условия и на сделки между взаимозависимыми лицами,

которые не признаются контролируруемыми. Однако неконтролируемые сделки выведены из-под действия как правил трансфертного ценообразования, так и первой части статьи 269 Налогового кодекса РФ, то есть проценты по ним признаются в полном объеме. Таким образом, Минфин России в очередной раз уходит от буквальной интерпретации норм и расширяет их толкование.

Кроме того, Закон № 32-ФЗ 2015 года ввел порядок расчета предельных процентов для цели применения пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса РФ («тонкой капитализации») на основании соответствующих курсов валют. Закон № 32-ФЗ 2015 года установил также особенности подсчета предельной величины процентов, учитываемых в расходах с 1 июля 2014 года до 31 декабря 2016 года по долговым обязательствам, которые возникли до 1 октября 2014 года.

### ИЗМЕНЕНИЯ 2016 ГОДА

Вопрос о «тонкой капитализации» получил дальнейшее развитие в Федеральном законе РФ от 25 февраля 2016 года № 25-ФЗ «О внесении изменений в статью 269 части второй Налогового кодекса Российской Федерации в части определения понятия контролируемой задолженности» (далее — Закон № 25-ФЗ).

Он, в частности, разрешил многочисленные судебные споры о праве налоговых органов применять правила «тонкой капитализации» в отношении займов между «сестринскими» компаниями<sup>1</sup>. Фактически законодатель закрепил сложившуюся негативную судебную практику.

Суть изменений заключается в том, что контролируемой будет признаваться непогашенная задолженность не только перед российскими, но и перед иностранными организациями, которые взаимозависимы с иностранной компанией.

Кроме того, контролируемой задолженностью теперь признается задолженность между взаимозависимыми (а не аффилированными) лицами — порог зависимости повышен с 20 до 25%.

Закон № 25-ФЗ предусматривает также случаи, когда правила «тонкой капитализации» не подлежат применению:

- кредиты, выданные независимыми банками под обеспечение взаимозависимых лиц, погашенные без применения обеспечительных мер, если ни иностранное взаимозависимое лицо, ни его взаимозависимые лица фактически не погасили ни сам обеспеченный кредит, ни проценты по нему (с 1 января 2016 года);
- непогашенная задолженность по долговому обязательству в связи с размещением еврооблигаций перед иностранной SPV-компанией, являющейся резидентом страны, с которой у России подписано соглашение об избежании двойного налогообложения (с 1 января 2017 года);
- долговые обязательства российских налогоплательщиков перед другими российскими налоговыми резидентами, взаимозависимыми с иностранным лицом (российский резидент), не признаются контролируемой задолженностью, если российский резидент не имеет долговых обязательств перед иностранным лицом, сопоставимых с непогашенной задолженностью налогоплательщика перед российским резидентом (с 1 января 2017 года).

Для применения этого освобождения требуется предоставить документальное подтверждение: в первом случае — подтверждение банка-кредитора

российского налогоплательщика-должника о выполнении установленных законом условий; во втором случае — подтверждение налогового резидентства, полученного от компетентного органа государства, в котором находится SPV-компания.

Что касается третьего изъятия, то для этого освобождения понадобится подтверждение российского резидента об отсутствии долговых обязательств перед иностранным лицом, сопоставимых с непогашенной задолженностью налогоплательщика перед российским резидентом.

Если российский резидент имеет сопоставимые долговые обязательства перед иностранным взаимозависимым лицом, то контролируемой может быть признана только часть непогашенной задолженности российского налогоплательщика перед российским резидентом, которая не превышает сумму сопоставимого обязательства перед этим иностранным лицом.

В отличие от правил трансфертного ценообразования Закон № 25-ФЗ уменьшил перечень критериев, по которым определяется сопоставимость долговых обязательств:

1. общая сумма (если несколько долговых обязательств, то они суммируются для определения сопоставимости);
2. срок (сроки считаются сопоставимыми, если срок долгового обязательства налогоплательщика перед российским резидентом не превышает срока долгового обязательства перед иностранным лицом);
3. в случае различий в валюте долга производится пересчет обязательств в единой валюте по курсу Центробанка РФ на дату возникновения соответствующего обязательства.

Примечательно, что 18 марта 2016 года Верховный Суд РФ по делу «Новой табачной компании» рассмотрел ситуацию, в которой заемными отношениями связаны две российские организации, взаимозависимые с иностранной. Суд отметил необоснованность перекалфикации части процентов в дивиденды и обратил внимание на то, что также не была выявлена скрытая выплата дивидендов в адрес иностранной компании.

Следовательно, что касается «тонкой капитализации» относительно долговых обязательств между российскими юридическими лицами, по этому вопросу не только приняты новые правила, но и есть положительная судебная практика.

<sup>1</sup> «Сестринскими» называют компании в ситуации, когда заемщик и заимодавец не являются аффилированными между собой, но аффилированы с третьей иностранной компанией.

## 2. Контролируемые иностранные компании

### КРАТКО О ДЕОФШОРИЗАЦИОННОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ И СУЩЕСТВЕ КОНТРОЛИРУЕМЫХ ИНОСТРАННЫХ КОМПАНИЙ

В 2015–2016 гг. началось совершенствование принятого в конце 2014 года деофшоризационного законодательства (Федеральный закон РФ от 24 ноября 2014 года № 376-ФЗ<sup>2</sup>, далее — Закон № 376-ФЗ), направленного на борьбу с налоговой оптимизацией российского бизнеса и его конечных бенефициаров с помощью иностранных структур. Деофшоризационное законодательство состоит из трех основных блоков законодательных инструментов: правила о контролируемых иностранных компаниях (далее — КИК), правила об определении налогового резидентства иностранных компаний и правила о лице, имеющем фактическое право на доход (бенефициарном собственнике).

Смысл изменений заключается в увеличении налогов поступлений в российский бюджет от прибыли иностранных компаний, зарегистрированных в офшорных юрисдикциях, возврате контроля над активами в РФ и обязательном раскрытии конечных бенефициаров.

### ИЗМЕНЕНИЯ 2015 ГОДА

Федеральный закон РФ от 8 июня 2015 года № 150-ФЗ<sup>4</sup> (далее — Закон № 150-ФЗ) значительно изменил правила о КИК. Это касается, в том числе, признания КИК иностранных структур без образования юридического лица, включая трасты. Согласно поправкам, при определенных условиях контролирующим лицом такой структуры признается не только ее учредитель (как было до вступления закона в силу), но и бенефициар, а также иные лица, которые могут распределять полученную структурой прибыль (например, протектор траста). При этом

Уточню, что суть правил о КИК заключается во включении в налоговую базу контролирующего лица нераспределенной прибыли КИК на уровне российских акционеров — контролирующих лиц. Контролирующими лицами признаются российские физические и юридические лица, прямо или косвенно владеющие более 25% капитала компании (более 10%, если суммарно российским резидентам принадлежит более 50%).

Закон № 376-ФЗ перечисляет основания, при наличии которых прибыль КИК освобождается от российского налога на прибыль. При этом применение такого освобождения ограничено, в том числе если КИК находится в черном списке стран, которые не обеспечивают обмен информацией с Россией. Этот перечень окончательно утвержден Федеральной налоговой службой России в 2016 году и вступил в силу с 1 апреля 2016 года<sup>3</sup>.

учредитель может быть признан контролирующим лицом даже в том случае, если он не оказывает определяющего влияния на распределение полученной иностранной структурой прибыли.

Закон № 150-ФЗ также расширяет перечень оснований для освобождения полученной КИК прибыли от налогообложения — это случаи, когда иностранная компания или некорпоративная структура признается КИК, но налог с полученной ею, но нераспределенной прибыли в России платить не требуется. Так, введены три категории

компаний (активные иностранные компании, активные иностранные холдинговые компании, активные иностранные субхолдинговые компании), нераспределенная прибыль которых в России не облагается. Это сделано для освобождения от двойного

налогообложения деятельности контролируемых российскими бенефициарами иностранных компаний, ведущих реальную операционную деятельность за рубежом, и холдинговых структур, созданных для управления подобными компаниями.

### ИЗМЕНЕНИЯ 2016 ГОДА

Федеральный закон РФ от 15 февраля 2016 г. № 32-ФЗ<sup>5</sup> (Закон № 32-ФЗ) устранил ряд пробелов и разрешил некоторые проблемные вопросы. Ниже перечислены некоторые из них.

Устранено двойное налогообложение у контролирующего лица дивидендов, исчисленных из прибыли, которая уже была включена в налоговую базу этого контролирующего лица согласно правилам КИК в предыдущих налоговых периодах.

Прибыль КИК для исчисления российского налога определяется по выбору контролирующего лица: по данным проаудированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с личным законом КИК, или в соответствии с российскими правилами об определении налоговой базы по налогу на прибыль (глава 25 Налогового кодекса РФ). Требование об обязательном аудите отчетности КИК исключено: если аудит необязателен в соответствии с личным законом КИК, достаточно его провести в соответствии с международными стандартами.

Положения о льготной ликвидации КИК<sup>6</sup> дополнены правилом о том, что реализация ликвидируемой КИК контролируемым лицам ценных бумаг и имущественных прав исключается из облагаемой в России прибыли КИК. Кроме того, срок действия этих положений продлен до 1 января 2018 года (КИК должна успеть ликвидироваться к этому моменту с учетом некоторых оговорок, установленных Законом № 32-ФЗ).

Важной поправкой стало условие об освобождении контролирующих лиц от штрафа и пени за нарушение законодательства о КИК в случае, если:

- основанием для признания лица контролирующим лицом КИК является владение им более 10% доли в капитале КИК при общем владении более 50% доли в капитале российскими резидентами; налогоплательщик должен представить пояснения или документы, подтверждающие, что ему не было известно о том, что в календарном году, за который не было представлено уведомление о КИК, доля участия в иностранной организации всех лиц, признаваемых налоговыми резидентами РФ, составляла более 50%;
- после получения от налогового органа требования о предоставлении уведомления о КИК налогоплательщик предоставляет такое уведомление в установленный в требовании срок (не менее 30 дней с момента получения требования).

Итак, если российский резидент признается КИК, то в его базу по налогу на прибыль дополнительно будет включена нераспределенная прибыль КИК на уровне российских акционеров — контролирующих лиц. При оценке этого риска следует учитывать вышеназванные законодательные изменения.

<sup>2</sup> «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

<sup>3</sup> Приказ Федеральной налоговой службы России от 4 марта 2016 года № ММВ-7-17/117@ «Об утверждении перечня государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с РФ» (зарегистрирован в Минюсте РФ 22 марта 2016 года № 41486).

По сообщениям Федеральной налоговой службы России, по мере улучшения обмена информацией список будет сокращаться, а по мере ухудшения — пополняться отдельными странами.

<sup>4</sup> «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ «в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций».

<sup>5</sup> «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)».

<sup>6</sup> Льготная ликвидация КИК — ликвидация, при которой распределение имущества КИК в пользу российских налоговых резидентов не облагается налогом в России. По сообщениям Федеральной налоговой службы России, по мере улучшения обмена информацией список будет сокращаться, а по мере ухудшения — пополняться отдельными странами.

### 3. Правила об определении налогового резидентства иностранных компаний

#### КРАТКО О СУТИ ПРАВИЛ

Налоговым резидентом РФ для цели налога на прибыль признается иностранная организация, местом фактического управления которой является Россия, если иное не предусмотрено международным договором. Если иностранная компания признана налоговым резидентом России, ее общемировой доход будет облагаться российским налогом на прибыль по ставке 20%.

Налоговым резидентом РФ не признается иностранная организация, если ее коммерческая деятельность осуществляется с использованием ее собственных квалифицированного персонала и активов в государстве (на территории) ее постоянного местонахождения, с которым имеется международный договор по вопросам налогообложения, и (или) в иностранном государстве (на территории) нахождения ее обособленных подразделений, с которым имеется международный договор по вопросам

налогообложения. Для этого иностранная организация должна представить документальное подтверждение, что данные условия выполняются.

Минфин России в письме от 16 июля 2015 года № 03-08-17/40834 дал более подробные разъяснения применению этой нормы: главные руководящие должностные лица организации преимущественно осуществляют свою деятельность в другой стране, решения, связанные с повседневной деятельностью предприятия, также принимаются в этой другой стране, там же находится головной офис предприятия и ведется бухгалтерский и налоговый учет, там же расположены активы предприятия и заключаются все трудовые договоры, в этой другой стране компания ведет производственную деятельность и там находится ее квалифицированный персонал.

- место управления персоналом компании.

Для признания компании налоговым резидентом России достаточно соблюдения хотя бы одного из дополнительных критериев.

Закон № 150-ФЗ предусматривает случаи, когда иностранная организация освобождается от признания налоговым резидентом, а также порядок, по которому иностранная организация самостоятельно (добровольно) признается налоговым резидентом РФ.

Для самостоятельного признания налоговым резидентом РФ необязательно наличие соглашения об избежании двойного налогообложения, то есть компания может быть зарегистрирована в том числе в офшоре. В этом случае иностранная организация не будет признана контролируемой иностранной компанией.

#### ИЗМЕНЕНИЯ 2015 ГОДА

Закон № 150-ФЗ уточнил перечень оснований, при наличии которых иностранная организация признается резидентом России.

Место управления компании считается находящимся в России, если в России осуществляется деятельность исполнительного органа иностранной организации или ее руководящих должностных лиц. Эти критерии относятся к так называемым первичным критериям<sup>7</sup>.

Если первичные критерии выполняются не только в отношении России, но и в отношении другого государства, применяются так называемые вторичные, дополнительные критерии:

- место ведения бухгалтерского или управленческого учета;
- место ведения делопроизводства;

#### ИЗМЕНЕНИЯ 2016 ГОДА

Закон № 32-ФЗ внес важное уточнение в условия самостоятельного (добровольного) признания иностранной компанией налоговым резидентом РФ: для этого достаточно иметь обособленное подразделение, а не постоянное представительство.

Минфин России в письме от 14 марта 2016 года № ГД-4-14/4070@ разъяснил порядок постановки на учет в налоговых органах иностранных организаций, самостоятельно признавших себя налоговыми резидентами РФ.

Закон № 32-ФЗ скорректировал условия применения нулевой ставки налога на дивиденды, которая доступна теперь для иностранных организаций, получающих дивиденды от российских компаний и добровольно признавших себя налоговым резидентом РФ.

Кроме того, Закон № 32-ФЗ уточняет условия, по которым от принудительного признания налоговым резидентом РФ освобождаются организации, признаваемые эмитентами обращающихся облигаций на иностранных рынках капитала.

Если иностранная компания соответствует вышеуказанным признакам налогового резидента РФ, ее общемировой доход будет облагаться российским налогом на прибыль по ставке 20% по правилам Налогового кодекса РФ, включая правила трансфертного ценообразования и другие. При этом возможен риск двойного налогообложения дохода в России и стране регистрации.

### 4. Правила о лице, имеющем фактическое право на доход (бенефициарном собственнике)

#### КРАТКО О СУТИ ПРАВИЛ

Основной смысл третьего блока деофшоризационного законодательства заключается в установлении фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) в случае, если он выплачивается иностранной компании — нерезиденту РФ для цели применения льготной ставки налога или освобождения от налогообложения на основании соглашения об избежании двойного налогообложения.

Раньше в большинстве случаев было достаточно получения от иностранной компании подтверждения

ее резидентства в стране, с которой Россия заключила соглашение об избежании двойного налогообложения (СИДН).

Вышеуказанные изменения закрепили, что российский налогоплательщик — налоговый агент в случае выплаты дохода иностранному резиденту вправе запросить подтверждение того, что иностранная компания является фактическим получателем дохода.

#### ИЗМЕНЕНИЯ 2016 ГОДА

Закон № 32-ФЗ содержит новое уточнение: для применения налоговых льгот на основании СИДН российский налоговый агент должен получить не только подтверждение резидентства иностранной компании, но и подтверждение того, что эта компания — фактический получатель дохода. То есть Закон № 32-ФЗ трансформировал ранее установленное право в обязанность иностранного получателя дохода и налогового агента.

Несмотря на то что это изменение вступит в силу с 1 января 2017 года, подтверждение нужно иметь уже сейчас в связи с негативными тенденциями в судебной практике, которые наметились в 2015-м и продолжаются в 2016 году. Они во многом основаны на претензиях налоговых органов, которые в свою очередь вытекают из разъяснений Минфина России, в частности, сформулированных в письмах

<sup>7</sup> Из их состава закон исключил такой критерий, как место проведения заседаний совета директоров компании.

от 24 июля 2014 года № 03-08-05/36499 и от 12 декабря 2014 года № 03-08-05/64201:

- обязанность налогового агента принять меры к определению иностранных контрагентов как фактических получателей доходов не является для него излишней, поскольку такие меры необходимы для определения справедливой суммы налога.

Применительно к выплачиваемым дивидендам Закон № 32-ФЗ аналогичным образом трансформировал право налогового агента и иностранного получателя этого дохода в обязанность: в дополнение к вышеназванным документам иностранное лицо должно представить налоговому агенту следующие документы:

- документальное подтверждение признания иностранной организацией того, что фактическое право на получение указанных доходов отсутствует;
- информацию о лице, которое иностранная организация признает фактическим получателем дохода (с указанием доли и документальным подтверждением порядка прямого участия

в этой иностранной организации и косвенного участия в российской организации, являющейся источником дивидендов, а также государства (территории) налогового резидентства лица).

Необходимо принимать во внимание разъяснения Минфина России в письме от 27 марта 2015 года № 03-08-05/16994, в котором конкретизированы документы (информация), подлежащие истребованию налоговым агентом у резидента другой страны с целью подтверждения того, что он является фактическим получателем дивидендов.

При отсутствии у российского налогового агента документов, подтверждающих резидентство и фактическое владение выплачиваемым доходом иностранным лицом, а также дополнительных документов при выплате дивидендов способно привести к тому, что с налогового агента будут взысканы как налог, так и пени<sup>8</sup>. Он также будет привлечен к налоговой ответственности.

#### ДРУГИЕ ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ

Многие российские налогоплательщики, выступающие в роли налогового агента, неправильно интерпретируют понятие фактического получателя дохода, что приводит или к отказу от применения СИДН, или к неправильному определению такого иностранного получателя и, как следствие, неправильному исчислению размера налога.

Основная ошибка заключается в том, что интерпретируя понятие фактического получателя дохода, они зачастую анализируют всю структуру холдинга и пытаются определить конечного собственника всего бизнеса, а не конечного собственника конкретного дохода, полученного от российской компании.

Критерии к установлению такого лица были сформулированы в письме Минфина России от 9 апреля 2014 года № 03-00-РЗ/16236, который подчеркнул, что термин «фактический получатель («бенефициарный собственник») дохода» основан на концепции «бенефициарного собственника», разработанной Организацией экономического развития и сотрудничества (ОЭСР). Этот термин должен применяться не в узком техническом смысле, а с учетом таких

основных принципов СИДН, как предотвращение злоупотребления положениями СИДН и преобладание сущности над формой.

Минфин России называет следующие основные условия для определения фактического получателя дохода:

- необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, такое лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть фактически получать выгоду от дохода и определять его дальнейшую экономическую судьбу;
- следует учитывать выполняемые функции и принимаемые риски иностранной организации;
- льготы не применяются, если они выплачиваются в рамках сделки или серии сделок, осуществленных таким образом, что пассивный доход выплачивается прямо или косвенно через кондуитную (транзитную или промежуточную) компанию (резидента государства СИДН) в адрес лица, не имеющего права на льготы.

Закон № 32-ФЗ конкретизировал определение фактического получателя дохода и прямо включил в него иностранные структуры без образования юридического лица (например, трасты):

- лицо (иностранная структура без образования юридического лица), которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, контроля над организацией (иностранной структурой без образования юридического лица) либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться доходом, полученным этим лицом;
- лицо (иностранная структура без образования юридического лица), в интересах которого иное лицо (иная иностранная структура без образования юридического лица) правомочно распоряжаться доходом, полученным организацией (иностранной структурой без образования юридического лица), указанной в вышеуказанном абзаце, или непосредственно таким иным лицом.

Применяя на практике эти изменения, необходимо учитывать вышеуказанные разъяснения Минфина России: этими же критериями руководствуются суды при рассмотрении налоговых споров.

На основании вышеизложенного и принимая во внимание изменения, с 1 января 2017 года следует признать, что уже сейчас необходимо определять фактического получателя дохода и запрашивать у иностранных получателей этого дохода подтверждение о соответствии требованиям, предъявляемым к конечным (фактическим) получателям дохода. Если по такому запросу подтверждение не предоставлено, налоговому агенту для минимизации налоговых рисков целесообразно не применять положения СИДН и удерживать налог с дохода иностранной организации.

## 5. Получение российскими налоговыми органами информации из других стран для эффективного применения вышеуказанных законодательных инструментов

### 5.1. СОГЛАШЕНИЯ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Последние годы российские налоговые органы запрашивают и получают информацию об иностранных контрагентах и получателях дохода от иностранных коллег на основании заключенных СИДН и Протоколов об обмене информацией. Эта информация касается как физических, так и юридических лиц, структуры собственности (владения), определенных сделок<sup>9</sup>.

Подобная информация много раз использовалась налоговыми органами против налогоплательщиков,

и суды не раз поддерживали налоговые органы, например, в делах «Орифлейма», «Экванта», «Петелино», банка «Интеза» и других.

Успешные для налоговых органов результаты были достигнуты несмотря на то, что в настоящее время налоговики ждут ответы от других стран иногда в течение нескольких месяцев.

Но ситуация скоро изменится, существенно облегчив и ускорив получение налоговыми органами информации о резидентах других государств.

<sup>8</sup> Согласно последнему абзацу пункта 2 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 июля 2013 года № 57, в этом случае налоговому агенту будут вменены как налог, так и пени, начисляемые до момента исполнения обязанности по уплате налога.

<sup>9</sup> По данным Федеральной налоговой службы России, в 2015 году обмен информацией происходил с 58 странами.

## 5.2. УПРОЩЕНИЕ И УСКОРЕНИЕ ОБМЕНА НАЛОГОВОЙ ИНФОРМАЦИЕЙ МЕЖДУ СТРАНАМИ

Федеральным законом РФ от 4 ноября 2014 года № 325-ФЗ Россия ратифицировала Конвенцию ОЭСР о взаимной административной помощи по налоговым делам<sup>10</sup> (далее — конвенция), которая для России вступила в силу с 1 июля 2015 года.

Конвенция выступает правовой основой для всех видов обмена налоговой информацией: по запросу, инициативного и автоматического. Конвенция позволяет осуществлять обмен информацией, включая проведение одновременных налоговых проверок с другими странами, подписавшими этот документ и участие в налоговых проверках за границей. Также предусмотрена помощь в сборе налоговой задолженности на территории стран — участниц конвенции, включая принятие обеспечительных мер, то есть появляется возможность вернуть часть средств, которые сегодня взыскать не удается.

В письме от 22 декабря 2015 года № ОА-4-17/22482@ Федеральная налоговая служба разъяснила следующие особенности вступления в силу положений конвенции для Российской Федерации:

- распространяются на административную помощь за налоговые периоды, начинающиеся 1 января 2016 года;
- распространяются на налоговые дела, касающиеся преднамеренного поведения, которое подлежит преследованию в соответствии с уголовным правом РФ, в отношении налоговых периодов, начинающихся 1 января 2012 года.

При взаимном согласии сторон положения конвенции можно применять в отношении более ранних налоговых периодов.

Эта конвенция является юридической основой для CRS (Common Reporting Standard), призванной создать международный стандарт обмена в автоматическом режиме информацией о финансовых счетах и доходах, получаемых налоговыми резидентами одной юрисдикции в другой. CRS обязывает банки определять конечных бенефициаров КИК, в том числе и трастов, и направлять данные в налоговые органы.

12 мая 2016 года Россия присоединилась к CRS, подписав многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене налоговой информацией<sup>11</sup>.

Это соглашение предполагает автоматический обмен информацией о различных видах дохода налогоплательщиков — резидентов других стран (без запросов и в режиме реального времени): дивиденды, проценты, доход от определенных страховых продуктов, средства, вырученные от продажи финансовых активов, информация по остатку на банковском счете, платежи, совершенные с использованием банковского счета<sup>12</sup>.

Хотя для автоматического обмена информацией с конкретными странами России еще нужно подписать с ними соглашения, Федеральная налоговая служба утверждает, что значительную часть информации будет получать на основании вышеуказанных документов.

Для нашей страны эта система заработает с 2018 года. Информацию о российских клиентах банки будут передавать налоговикам своей страны, а те — Федеральной налоговой службе России.

## 5.3. ИНФОРМАЦИЯ О БЕНЕФИЦИАРНЫХ ВЛАДЕЛЬЦАХ КОМПАНИЙ

### МИРОВЫЕ ТЕНДЕНЦИИ

20 мая 2015 года была принята, а 26 июня 2015 года вступила в силу Четвертая Директива Евросоюза о противодействии отмыванию денежных средств, которая предусматривает создание единого реестра сведений о фактических собственниках компаний и автоматический обмен информацией между компетентными органами стран-участниц. Для реализации Директивы государства — участники Евросоюза обязаны создать специальный орган и внести изменения в национальное законодательство до 26 июня 2017 года.

Как было изложено выше, Россия присоединилась к автоматическому обмену налоговой информацией и с 2018 года технически сможет воспользоваться этим механизмом.

Реестр бенефициаров закрытый, только компетентные органы (включая налоговые) будут иметь к нему доступ.

Директива предполагает обязанность юридического лица, зарегистрированного в государстве, подписавшем директиву, владеть информацией о своих бенефициарных владельцах и передавать данную информацию компетентным органам для ее внесения в центральный реестр бенефициарных собственников. Государства должны создать национальный реестр бенефициарных собственников корпораций и других юридических лиц, фондов и трастов, созданных на их территории.

### ИЗМЕНЕНИЯ В РОССИЙСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ

На основании Федерального закона РФ от 7 августа 2001 года № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» банки и иные кредитные организации при осуществлении операций с денежными средствами и имуществом обязаны:

- идентифицировать лицо, производящее операции;
- получить информацию о целях оплаты и характере сложившихся деловых отношений;
- принимать обоснованные и доступные меры по идентификации конечных бенефициаров.

Информация о бенефициарах предоставляется по запросу Федеральной службе по финансовому мониторингу (Росфинмониторинга). Она может быть получена налоговыми органами при обмене информацией между Федеральной налоговой службой России и Росфинмониторингом.

23 июня 2016 года был принят Федеральный закон РФ № 215-ФЗ<sup>13</sup> (далее — Закон № 215-ФЗ), который внес изменения в Федеральный закон РФ от 7 августа 2001 года № 115-ФЗ и вступит в силу с 21 декабря 2016 года. Закон № 215-ФЗ ввел следующие обязанности юридических лиц:

- располагать информацией о своих бенефициарных владельцах и принимать достаточные и доступные меры для их идентификации;
- не реже одного раза в год обновлять информацию о своих бенефициарных владельцах и фиксировать ее;
- в течение пяти лет хранить информацию о бенефициарных владельцах и принятых мерах для их идентификации;
- представлять документально подтвержденную информацию о своих бенефициарных владельцах по запросу налогового органа, а также уполномоченных государственных органов в порядке, утвержденном Правительством РФ.

<sup>10</sup> По состоянию на 29 июля 2016 года к конвенции присоединилось 98 стран, включая популярные офшоры.

<sup>11</sup> На основании распоряжения Правительства от 30 апреля 2016 года № 834-р.

<sup>12</sup> Конкретный перечень получаемых Федеральной налоговой службой России сведений будет закреплен постановлением Правительства РФ, а требования — основываться на рекомендациях ОЭСР.

<sup>13</sup> «О внесении изменений в Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» и Кодекс РФ об административных правонарушениях». Закон № 215-ФЗ основан на рекомендациях Группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ). ФАТФ — Межправительственная организация, вырабатывающая мировые стандарты в сфере противодействия отмыванию преступных доходов и финансированию терроризма и оценивающая соответствие национального законодательства этим стандартам.

Закон № 215-ФЗ прямо устанавливает, что налоговые органы вправе запрашивать информацию о бенефициарных владельцах юридических лиц.

Закон № 215-ФЗ предполагает, что юридическое лицо вправе запрашивать у своих учредителей, участников или иных контролирующих его лиц информацию, необходимую для установления своих бенефициарных владельцев. Контролирующие лица в свою очередь обязаны предоставлять всю имеющуюся у них информацию для установления бенефициарных владельцев этого юридического лица.

Закон № 215-ФЗ также дополняет Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях новыми положениями (статья 14.25.1 кодекса). Они устанавливают административную ответственность за нарушение юридическим лицом обязанностей по установлению и представлению информации о своих бенефициарных владельцах.

Представляется, что на практике российские компании столкнутся с проблемами определения конечных бенефициаров: их ресурсы ограничены, к тому же иностранные материнские компании прогнозируемо не хотят раскрываться в России.

Как следует из вышеизложенного, российские правила налогообложения не отстают от общемировых и европейских — все они призваны обеспечить максимальную прозрачность ведения бизнеса и тем самым предотвращать уход от налогообложения. В ближайшие годы в российское законодательство будут внесены дополнительные изменения, полностью коррелирующие с общемировыми тенденциями.

В условиях быстро меняющегося законодательства крайне важно отслеживать эти изменения, оценивать их последствия для бизнеса и своевременно принимать необходимые меры, включая реструктурирование как отдельных транзакций, так и всего бизнеса в целом.

# ТАМОЖЕННО-ПРАВОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ УТРАТЫ УСЛОВНО ВЫПУЩЕННЫХ ТОВАРОВ



АНДРЕЙ МИКУЛИН

Руководитель Сахалинского отделения

## Общие условия, по которым в результате уничтожения условно выпущенного товара прекращается обязанность уплачивать таможенные платежи

Согласно пункту 1 статьи 200 Таможенного кодекса Таможенного союза (далее — ТК ТС) условный выпуск ограничивает использование и распоряжение товарами. Как именно — зависит от оснований, по которым товары отнесены к условно выпущенным.

Например, для товаров, которые приобретают статус условно выпущенных после их ввоза на таможенную территорию ТС с предоставлением льгот по уплате таможенных пошлин, налогов, сопряженных с ограничениями по пользованию и (или) распоряжению товарами, такими ограничениями выступает целевое использование товара (пункт 2 статьи 200 ТК ТС). Данные товары должны использоваться только в целях, которые определены условиями предоставления льгот. В частности, глава 26.4 Налогового кодекса РФ устанавливает специальный налоговый режим для соглашений о разделе продукции, которые заключены в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 1995 года № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции».

По пункту 9 статьи 346.35 Налогового кодекса РФ от уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, которые ввозятся для выполнения работ,

утвержденных в установленном соглашением порядке. Следовательно, обязательным условием для освобождения от уплаты таможенных пошлин в отношении условно выпущенных товаров, ввезенных для выполнения работ по СРП «Сахалин-1» и «Сахалин-2», является документально подтвержденная цель ввоза товара. Если организация не выполняет условия, по которым были предоставлены льготы, она обязана уплатить таможенные платежи после перемещения товаров через границу Таможенного союза.

Большое значение имеет срок нахождения товаров в статусе условно выпущенных, особенно это касается тех, что могут использоваться длительное время — например, основных средств. Товары, в отношении которых предоставлены льготы, приобретают статус товаров Таможенного союза после того, как прекращается обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Основания, по которым прекращается обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов, перечислены в пункте 2 статьи 211 и пункте 2 статьи 80 ТК ТС. В частности, в отношении условно выпущенных товаров обязанность прекращается

после пяти лет со дня выпуска, но при условии, что декларант не нарушил ограничения по целевому использованию товара в течение этого срока (подпункт 2 пункта 2 статьи 211 ТК ТС).

Вместе с тем условно выпущенный товар по разным причинам может быть утрачен (например, в результате его потребления или утилизации/уничтожения). Правовое значение будет иметь тот факт, что он использовался в целях, отвечающих условиям предоставления льгот.

Обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов прекращается после уничтожения (безвозвратной утраты) товаров из-за аварии, действия непреодолимой силы либо в результате естественной убыли при нормальных условиях перевозки (транспортировки) и (или) хранения (подпункт 3 пункта 2 статьи 80 ТК ТС). При этом прекращение существования товара (его конструктивная гибель) подтверждается тем, что нельзя провести ремонт либо его стоимость будет выше или равна стоимости поврежденного имущества на момент аварии<sup>14</sup>.

## Утилизация условно выпущенного товара и ее таможенно-правовые последствия

После аварии или форс-мажорных обстоятельств дальнейшая эксплуатация товара зачастую нецелесообразна, поэтому декларант утилизирует поврежденный товар. Аналогичное решение принимается и в случае физического износа условно выпущенного товара.

Утилизация товара фактически означает его уничтожение по воле декларанта, поэтому суды по-разному подходят к ее последствиям.

В одних случаях утилизация условно выпущенного товара не признается нецелевым использованием — суды приходят к выводу, что утилизация не влечет обязанность уплатить таможенные платежи. При этом суды указывают, что утилизация товара свидетельствует о прекращении его существования в натуре, выбытии его из экономического оборота, а не о его использовании с целями, которые противоречат условиям предоставления льгот<sup>15</sup>.

В других случаях суды рассматривают утилизацию как юридический факт, который влечет обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов<sup>16</sup>. Невозможность дальнейшего использования товара по назначению не учитывается. Как указал арбитражный суд при рассмотрении одного из подобных дел, «<...> *качественное состояние*

*утилизированной учреждением одежды (пригодная либо непригодная к употреблению) не имеет правового значения. Напротив, правовое значение придается использованию условно выпущенного товара (независимо от его качественного состояния) в иных целях (отличных от заявленных при его ввозе)»<sup>17</sup>.*

До последнего времени в судебной практике эти два противоположных подхода конкурировали между собой. Для минимизации последствий «самостоятельной» утилизации товара (без помещения под таможенную процедуру уничтожения) можно было рекомендовать документальное оформление факта непригодности/повреждения товара (составление актов об аварийных случаях, списание с баланса), уведомление таможенного органа и документирование утилизации (составление актов, заключение договоров на утилизацию). При соблюдении этих рекомендаций декларант имел хорошие шансы доказать, что нецелевое использование условно выпущенного товара отсутствует.

Однако в марте этого года свою позицию о последствиях утилизации условно выпущенного товара высказал Верховный Суд РФ<sup>18</sup>.

В рассмотренном Верховным Судом РФ деле организация обжаловала в арбитражный суд решение таможенного органа, который настаивал на необходимости уплаты таможенных пошлин, налогов. Решение было вынесено по факту утилизации пришедшего в негодность оборудования, выпущенного условно с предоставлением льгот по уплате таможенных платежей. Общество мотивировало свое несогласие с решением тем, что гибель (утрата потребительских свойств) товара произошла естественным путем в результате его целевого использования и по нормам таможенного законодательства не относится к случаям нецелевого использования. Общество не совершало каких-либо действий, направленных на лишение товара потребительских свойств. Демонтаж пришедших в негодность конструкций не изменил статус товара, поскольку утратившие потребительские свойства естественным путем элементы конструкции нельзя было использовать по назначению.

Суд первой инстанции согласился с доводами общества, постановив, что утилизация оборудования не нарушает условия о целевом использовании товара. Суды апелляционной и кассационной инстанций с таким выводом не согласились и отказали обществу в удовлетворении заявленных требований. Они сочли, что общество не соблюдало условия использования товара, в отношении которого предоставлено освобождение от уплаты таможенных платежей, — и это повлекло обязанность по их уплате.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ оставила постановления **апелляционной** и **кассационной** инстанций без изменения, указав, что «*товар, ввоз которого осуществлен под условием предоставления*

*льготы, должен был использоваться по назначению. Утилизация не является целью ввоза товара на территорию РФ. Последствия несоблюдения условий использования товара, в отношении которого предоставлено освобождение от уплаты таможенных платежей, предусмотрены таможенным законодательством и состоят в прекращении действия указанного освобождения и возложении на соответствующих лиц обязанности по уплате таможенных платежей».*

Вместе с тем при анализе правовой позиции Верховного Суда РФ следует учитывать, что в рассмотренном деле товар после утилизации не был уничтожен окончательно. Металлолом, образовавшийся в результате утилизации, декларант реализовал третьему лицу и получил прибыль. Не исключено, что это повлияло на позицию коллегии. Но с высокой долей вероятности вышеприведенные выводы судебная практика воспримет буквально, и утилизация условно выпущенного товара будет признаваться нецелевым использованием вне зависимости от конкретных обстоятельств.

С учетом обозначенной правовой позиции Верховного Суда РФ декларантам стоит воздержаться от «самостоятельной» утилизации товара, выпущенного условно, пока не истечет пятилетний срок со дня выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления (абзац 2 подпункта 2 пункта 2 статьи 211 ТК ТС). Если такой возможности нет, целесообразно сменить таможенную процедуру, поместив товары под таможенные процедуры отказа в пользу государства или уничтожения (абзац 4 подпункта 2 пункта 2 статьи 211 ТК ТС).

## Последствия хищения условно выпущенного товара

Противоречива судебная практика и при рассмотрении дел о правовых последствиях хищения условно выпущенных товаров. Прекращается ли обязанность по уплате таможенных платежей в случае хищения товара? Суды дают разные ответы.

Некоторые буквально подходят к толкованию пункта 2 статьи 80 ТК ТС: в законе хищение товаров прямо не названо как обстоятельство, которое прекращает

обязанность по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов<sup>19</sup>. Так, при рассмотрении одного из дел арбитражный суд отметил, что «*...преступные действия третьих лиц не относятся к обстоятельствам непреодолимой силы ввиду отсутствия признаков чрезвычайности и объективной непредотвратимости. Следовательно, хищение транспортного средства не является основанием для освобождения лица от обязанности по уплате таможенных платежей»<sup>20</sup>.*

<sup>14</sup> Пункт 37 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 12 мая 2016 года № 18 «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства».

<sup>15</sup> См., например: постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 17 ноября 2010 года по делу № А09-4730/2010; постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 31 мая 2012 года № А33-11732/2011; постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 6 июня 2011 года № 05АП-3174/2011.

<sup>16</sup> См., например: постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 15 июня 2011 года № А49-6097/2010; постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 2 февраля 2012 года № А40-67805/11-149-396.

<sup>17</sup> Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 22 сентября 2005 года № А56-19776/04.

<sup>18</sup> Определение Верховного Суда РФ от 08.07.2016 № 254-ПЭК16 по делу № А32-40100/2013.

<sup>19</sup> См., например: постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 3 июля 2013 года по делу № А56-43421/2012, от 23 ноября 2011 года по делу № А56-66479/2010.

<sup>20</sup> Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 марта 2014 года № 09АП-3127/2014 по делу № А40-122056/13.

Выводы судов с противоположной точкой зрения строятся на правовых позициях Конституционного Суда РФ (Определения от 12 мая 2005 года № 168-О, от 12 июля 2006 года № 260-О, от 2 июля 2013 года № 1050-О)<sup>21</sup>. Так, принимая во внимание конституционно-правовой смысл нормативных положений таможенного законодательства, разъясненный Конституционным Судом РФ, Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа не согласился с выводом таможенного органа о том, что хищение условно выпущенного товара свидетельствует о его нецелевом использовании. Суд отметил следующее: «...хищение транспортного средства вообще исключает какое-либо использование его компанией, поскольку транспортное средство у него отсутствует фактически. При этом возложение обязанности по уплате таможенных платежей и пени за отсутствующее транспортное средство, выбывшее из владения компании помимо его воли, приобретает вид имущественной ответственности за несоблюдение требований о целевом использовании транспортного средства, возлагаемой на потерявшего за сам факт совершения преступления в отношении его имущества, ставит его в неравное положение с другими участниками таможенных правоотношений, освобожденных от уплаты таможенных платежей»<sup>22</sup>.

Большинство фактов хищения касаются условно выпущенных временно ввезенных транспортных средств (статья 222 ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»). В судебной практике нет единообразного подхода при разрешении подобных споров. Поэтому Пленум Верховного Суда РФ в пункте 37 постановления от 12 мая 2016 года № 18 «О некоторых вопросах применения судами таможенного законодательства» разъяснил, что неправомерное завладение (хищение, угон) транспортным средством, в результате которого невозможен его обязательный вывоз, может признаваться обстоятельством, исключающим обязанность по уплате таможенных платежей. Суд должны проверять, обращался ли декларант в компетентные органы по факту хищения (угона) транспортного средства, а также выяснять иные обстоятельства, связанные с выбытием транспортного средства из владения, в том числе учитывать сведения о потерпевшем, частоту угонов (хищений) ввозимых им транспортных средств.

Таким образом, сам факт хищения транспортного средства без учета иных обстоятельств (в том числе

и субъективного характера) не является достаточным основанием для прекращения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов.

Несмотря на то что эти разъяснения Пленум Верховного Суда РФ дал применительно к случаям хищения транспортных средств, помещенных под процедуру временного ввоза, аналогичный подход суды будут использовать и при разрешении споров, которые возникли в связи с хищением товаров, выпущенных условно по иным установленным таможенным законодательством основаниям.

Если похищены товары, условно выпущенные в связи с их ввозом на территорию ТС с предоставлением льгот по уплате таможенных платежей, декларантам рекомендуется предпринять следующие шаги. В первую очередь необходимо обратиться в правоохранительные органы с заявлением о хищении имущества. О факте хищения следует письменно сообщить в таможенный орган. Декларанту необходимо собрать доказательства, которые подтверждают, что он принимал надлежащие меры для обеспечения сохранности похищенного имущества.

Так, арбитражный суд, рассматривая одно из дел и применяя пункт 37 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 12 мая 2016 года № 18, отказался признать незаконным решение таможенного органа. Он указал, что декларант мог «<...> представить в обоснование своих требований доказательства того, что общество в данном случае действовало с той степенью заботливости и осмотрительности, какая требовалась в целях надлежащего исполнения таможенных обязанностей, и что к этому были приняты все меры в целях сохранности транспортного средства: помещение его на охраняемую стоянку, оснащение специальными средствами сигнализации, иные меры, чего при рассмотрении настоящего спора убедительно не сделало»<sup>23</sup>.

Перечень обстоятельств, с которыми закон связывает прекращение обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, выпущенных условно в связи с предоставлением льгот по их уплате (пункт 2 статьи 211 и пункт 2 статьи 80 ТК ТС), не является исчерпывающим. Правильные действия декларанта после того, как он утратил товар, а также превентивные меры помогут ему избежать необоснованного возложения обязанности по уплате таможенных платежей.

<sup>21</sup> См., например: постановление Арбитражного суда Центрального округа от 4 мая 2016 года № Ф10-1006/2016 по делу № А62-4885/2015; постановление Президиума Калининградского областного суда от 25 ноября 2013 года по делу № 44Г-24/2013.

<sup>22</sup> Постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 27 декабря 2006 года № Ф03-А59/06-2/4758 по делу № А59-985/06-С24.

<sup>23</sup> Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 июня 2016 года № 13АП-6442/2016 по делу № А56-83579/2015. Аналогичный подход был применен Арбитражным судом Северо-Западного округа в постановлении от 6 июня 2016 года № Ф07-2870/2016 по делу № А56-45166/2012.

# НОВЫЙ ПЛЕНУМ ПО ТАМОЖЕННЫМ СПОРАМ: ПЕРВЫЕ ВПЕЧАТЛЕНИЯ



АЛЕКСАНДР КОСОВ

Партнер

Планы по подготовке нового постановления Пленума по таможенным спорам озвучил председатель Верховного Суда РФ В.М. Лебедев на Международном юридическом форуме Азиатско-Тихоокеанского региона, который прошел 2 октября 2015 года во Владивостоке. Новое постановление Пленума Верховного Суда РФ от 12 мая 2016 года № 18 (далее — новый Пленум) содержит 38 пунктов, 16 из которых посвящены вопросам таможенной стоимости. Оно заменяет принятые в конце 2013 года постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ № 96 (полностью) и постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ № 79 (частично — сохранятся разъяснения о привлечении к административной ответственности).

По сравнению с проектом, подготовленным аппаратом Верховного Суда РФ, постановление «похудело» на один пункт: по предложению Аппарата президента РФ исключено разъяснение следующего момента. Таможенный орган, рассчитывая сумму обеспечения уплаты таможенных платежей, существенно нарушил принципы определения таможенной стоимости, что привело к произвольному расчету этой суммы. В таком случае в отношении необоснованно полученной суммы обеспечения декларанту выплачивались бы проценты за излишне взысканные таможенные платежи. Данное разъяснение, по нашему мнению, было бы серьезным инструментом в борьбе с «политическим» контролем таможенной стоимости товаров, поставляемых из некоторых стран. Но, видимо, либерализму тоже есть предел.

В новом Пленуме сохранен такой важный подход, выработанный еще Пленумом Высшего Арбитражного Суда РФ, как презумпция достоверности предоставленной декларантом информации, бремя опровержения которой лежит на таможенном органе (пункт 6). Осталось и положение о том, что цену сделки в качестве основы таможенной стоимости нельзя отклонить только по мотиву несогласия таможенного органа с ее более низким уровнем по сравнению с имеющейся у него ценовой информацией (пункты 5 и 7).

В новом документе закреплены правовые позиции, высказанные Конституционным Судом РФ, о том, что передача полномочий по регулированию таможенных правоотношений наднациональным органам не должна приводить к нарушению конституционных прав и свобод, в частности, это касается принципов действия закона во времени (пункт 2).

Несколько странным, на наш взгляд, выглядит разъяснение, приведенное в пункте 3 нового Пленума, учитывать только акты Суда Евразийского экономического союза, вынесенные согласно пункту 39 Статута Суда после рассмотрения соответствующих споров. Дело в том, что у правоприменителей может создаться неверное представление о решениях предшественника — Суда Евразийского экономического сообщества, которые продолжают действовать<sup>24</sup>, а также о юридическом статусе разъяснений Евразийского экономического союза, которые принимаются в соответствии с пунктами 46 и 48 Статута Суда.

<sup>24</sup> В силу пункта 3 статьи 3 Договора о прекращении деятельности Евразийского экономического сообщества (Минск, 10 октября 2014 года); см. также Решение Суда ЕАЭС от 4 апреля 2016 года.

Теперь закреплена необходимость учитывать разъяснения Всемирной таможенной организации по вопросам таможенной стоимости (пункт 4), по классификации товаров (пункт 20), которые представляют собой богатый методологический материал. В частности, только по вопросу включения роялти в таможенную стоимость Всемирная таможенная организация издала около 20 разъяснений с примерами.

Одна из основных задач нового Пленума — снизить количество судебных споров по таможенной стоимости. Это достигается сокращением случаев корректировок по формальным основаниям (когда корректировка является самоцелью, таможенные органы подбирают какие угодно основания). Поэтому в новом Пленуме подчеркивается, что отдельные недостатки в оформлении документов не должны вести к корректировке таможенной стоимости (пункт 7).

Ожидаемым стало разъяснение, что декларанту нельзя ставить в вину, что он не предоставил документы, которых у него нет и не может быть (абзац второй пункта 9). Было опасение, что в новом Пленуме найдет отражение подход, высказанный Судебной коллегией Верховного Суда РФ в рамках рассмотрения конкретных дел в декабре 2015 года: от декларанта «*разумно ожидать поведения, направленного на заблаговременное собрание доказательств, подтверждающих более низкую цену ввозимых товаров*». Это практически нивелировало бы позицию, изложенную в абзаце втором пункта 9 нового Пленума. В новом Пленуме указано, что декларанту нужно подтвердить лишь действительное приобретение товара по заявленной цене (абзац третий пункта 9). При этом предполагается, что декларант принимает все разумные и зависящие от него меры, чтобы предоставить все сведения, запрошенные таможенным органом в ходе проверки, и это документально подтверждено.

Но прорывным новшеством, которое сократит формальные корректировки, является требование, что декларанту обеспечивается реальная возможность устранить сомнения в достоверности заявленной таможенной стоимости, возникшие у таможенного органа (пункт 8). Данное положение основано на Решении 6.1 Комитета по таможенной оценке Всемирной торговой организации. Теперь таможенному органу, чтобы обеспечить законность решения о корректировке, недостаточно сослаться на таможенную базу данных или некую «чужую» таможенную декларацию с большей стоимостью якобы «однородного» товара за килограмм и запросить прайс-лист, экспортную декларацию и пояснения по условиям сделки. При проверке таможенный орган обязан соблюдать требования закона об «однородности» товара и учитывать различия в коммерческих условиях поставки, а это реально сделать только в диалоге с декларантом. В иных случаях решения о корректировке с большой долей вероятности суды будут признавать незаконными.

Вызывает сомнения изменение подходов к представлению дополнительных доказательств в суд (пункт 11). В постановлении Пленума № 96 такого ограничения не устанавливалось, что в полной мере соответствовало правовой позиции Конституционного Суда РФ, выраженной в Определении от 12 июня 2006 года № 267-О. Однако в новом Пленуме закрепляются подходы, установленные в налоговом законодательстве (статья 140 Налогового кодекса РФ в редакции Федерального закона от 2 июля 2013 года № 153-ФЗ), с учетом разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ по его применению, приведенных в пункте 78 постановления от 30 июля 2013 года № 57. Это связано с тем, что судебное разбирательство не должно подменять собой таможенный контроль. С нашей точки зрения, учитывающей Определение Конституционного Суда РФ, если суд на этапе проведения проверки будет оценивать уважительность причин, по которым лицо не представило доказательства, это нарушит конституционное право лица оспаривать необоснованность действий государственного органа по доначислению налогов. Суд, исходя из принципов справедливого, независимого и беспристрастного правосудия, оценивает имеющиеся в деле доказательства по своему внутреннему убеждению, которое должно строиться на всестороннем, объективном и непосредственном их исследовании.

Вместе с тем, с учетом новых требований к таможенным органам, которые обязаны обеспечить декларанту реальную возможность представить дополнительные доказательства суду, можно предположить, что у декларанта найдутся такие уважительные причины. Однако, все же рекомендуется заблаговременно представить таможенному органу документы и сведения, которые обосновывают заявленную таможенную стоимость, еще на этапе таможенного декларирования и проведения дополнительной проверки. Особенно это касается сделок с взаимосвязанными лицами в таможенной терминологии. Так что рекомендуем не ограничиваться документами и сведениями, которые перечислены в Решении о проведении дополнительной проверки.

Разъяснение, приведенное в абзаце втором пункта 13 нового Пленума: принятие решения о корректировке таможенной стоимости в рамках таможенного контроля до выпуска товаров не препятствует последующему изменению сведений о таможенной стоимости по инициативе декларанта, — на практике скорее породит еще больше вопросов. В частности, имеется ли в виду внесение изменений в том числе в те сведения, которые являлись предметом решения о корректировке таможенной стоимости? Если да, то позволяет ли данное разъяснение вносить изменения в сведения о таможенной стоимости, если декларант не обжаловал решение о корректировке таможенной стоимости в течение трехмесячного срока с даты его получения? Если решение о корректировке таможенной

стоимости принято не до выпуска, а после выпуска товаров, применяется ли данное разъяснение?

Допустим, решение о корректировке принято по вопросу включения роялти. Трехмесячный срок на его обжалование истек. Вправе ли декларант обратиться в таможенный орган для внесения изменений в декларацию о том, что роялти не должны включаться вовсе? Или он может просить только об уменьшении размера роялти, подлежащего включению, либо только об исключении, скажем, расходов на транспортировку товаров по таможенной территории?

Версию постановления, которую Пленум Верховного Суда РФ рассматривал 14 апреля 2016 года, Минфин России раскритиковал: по мнению министерства, таможенная стоимость товаров, ввозимых по договору лизинга, не может определяться методом стоимости сделки. В пункте 15 нового Пленума разъяснения по определению таможенной стоимости таких товаров выделены в отдельный абзац. К сожалению, в итоге такой трансформации «потерялось» невключение вознаграждения лизинговой компании за предоставление финансирования: норма содержит лишь указание на затраты лизинговой компании, к которым вознаграждение не относится. Но стоит надеяться, что правоприменители все же не станут его включать: об этом свидетельствуют несколько Определений, принятых Верховным Судом РФ в марте этого года по таким спорам, а также общий посыл, что в таможенную стоимость не входят расходы покупателя, не относящиеся непосредственно к цене ввозимых товаров.

Пункт 18 нового Пленума посвящен условиям включения лицензионных платежей (роялти) в таможенную стоимость. В нем уточняется, что условия-требования, перечисленные в подпункте 7 пункта 1 статьи 5 Соглашения об определении таможенной стоимости товаров, должны выполняться в совокупности, то есть для включения подобных платежей в таможенную стоимость недостаточно выполнения только одного из них.

Архиважно отметить, что наконец-то учтены положения абзаца второго подпункта 7 пункта 1 статьи 5 соглашения: второе условие-требование — уплата роялти является условием продажи оцениваемых товаров (прямо или косвенно) для их вывоза на таможенную территорию Союза. Словами «условием продажи для вывоза на таможенную территорию» подчеркивается, что речь идет не о соблюдении интересов правообладателя (то есть без уплаты лицензионных платежей нельзя ввозить товары на лицензионную территорию), а только лишь о коммерческих интересах иностранного продавца товара,

не являющегося правообладателем. Следовательно, под продажей понимается продажа товаров иностранным продавцом, а не их продажа импортером на таможенной территории Союза.

Данное разъяснение позволит правильно применять положения абзаца второго подпункта 7 пункта 1 статьи 5 соглашения, которым проведено различие между:

- уплатой декларантом правообладателю лицензионных платежей как условие распределения или перепродажи ввозимых товаров на таможенной территории Союза;
- уплатой лицензионных платежей как условие продажи иностранным продавцом ввозимых товаров для вывоза на таможенную территорию Союза.

Соответственно, аргумент таможенного органа о том, что без лицензионного договора и уплаты лицензионных платежей декларант не смог бы ввезти товары на таможенную территорию, недостаточен для подтверждения соблюдения данного условия.

Разъяснения о неначислении пени в случае наличия авансовых платежей/денежного залога или следования официальными разъяснениям (пункт 21) усилят значение таможенного комплаенса и официальных консультаций по применению таможенного законодательства, которые участники внешнеэкономической деятельности вправе получать от уполномоченных таможенных органов.

Основное революционное разъяснение со знаком минус — тезис, что заявление о возврате излишне уплаченных (взысканных) таможенных платежей подлежит рассмотрению таможенным органом, только если одновременно с его подачей или ранее декларант инициировал внесение изменений в декларацию на товары (пункт 29). Федеральная таможенная служба России предлагала включить аналогичное разъяснение еще в прошлое постановление Пленума № 96, но его отклонил председатель Высшего Арбитражного Суда РФ А.А. Иванов, поскольку тем самым ограничивается право лица на судебную защиту<sup>25</sup>. К сожалению, в постановлении Пленума № 96 не отражено, что отсутствие корректировки декларации на товары не является основанием для отказа в возврате или возвратом заявления без рассмотрения. Несмотря на это, во всех регионах страны сложилась единообразная судебная практика. В действующем таможенном законодательстве нет норм, которые предусматривали бы обязанность лица, подающего заявление о возврате излишне уплаченных таможенных платежей, осуществлять корректировку сведений в декларации на товары, а такая корректировка не названа

<sup>25</sup> Заседание Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 28 марта 2013 года, часть 3 <https://www.youtube.com/watch?v=qLIKDZvD7ik>, 19–30 мин.

документом, обязательным и необходимым для возврата излишне уплаченных таможенных пошлин, налогов (см., например, дела № А56-74259/2014, А36-3829/2014, А09-6741/2015, А19-4060/2013, А51-11491/2015, А51-6258/2015, А51-23779/2014, А32-26884/2013, А41-52016/13, А41-34134/14, А60-46395/2014, А76-16398/2014, А56-11396/2015, А56-33742/2015).

Соответственно, предлагаемая Верховным Судом РФ редакция пункта 29 нового Пленума перевернет эту практику на 180 градусов. Данное разъяснение способно стать существенным барьером для возврата таможенных платежей декларантам.

По установленному порядку заявление о возврате подается в таможенню, а обращение о внесении изменений в декларацию на товары — в таможенный пост. При одновременной подаче заявления и обращения в таможенню, последняя откажет в рассмотрении того и другого, сославшись на то, что обращение нужно подавать в таможенный пост. В случае подачи обращений в таможенные посты, приходит ответ, что по факту обращения декларанта начата камеральная таможенная проверка. Проверка не имеет установленного срока, поэтому может проводиться в течение трех лет после выпуска товаров.

Получается, декларанту не отказано во внесении изменений, бездействия со стороны таможенного поста тоже нет. Судебная практика покажет, сможет ли декларант воспользоваться разъяснениями (пункт 31) о праве на обращение в суд при отказе или бездействии таможенного органа по внесению изменений в декларацию на товары с имущественным иском (госпошлина рассчитывается в процентах от цены (суммы) иска по подпункту 1 пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса РФ) или будет вынужден ждать решения таможенного органа по результатам проверки.

После такого разъяснения количество обжалований на отказ в возврате платежей действительно сократится, но, к сожалению, не в силу того, что таможенные органы начнут соблюдать законные права декларантов, а потому, что разъяснение лишит декларантов права на судебную защиту. Преодолеть этот барьер поможет только обжалование статьи 147 Федерального закона от 27 ноября 2010 года № 3011-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» в Конституционный Суд РФ.

Следует отметить, что новый Пленум не применяется к правоотношениям, возникшим до его вступления в силу. Правовая позиция Конституционного Суда РФ (см. постановление от 21 января 2010 года № 1-П) состоит в том, что постановление Пленума Верховного Суда РФ, содержащее толкование нормы права, которое ухудшает положение налогоплательщиков (по сравнению с толкованием, ранее устоявшимся в судебной практике), не имеет обратной силы по принципу формальной определенности. Позиция Конституционного Суда РФ имеет межотраслевое значение, а потому обязательно применяется и в отношении действующего правового регулирования таможенных отношений (Определения Конституционного Суда РФ от 17 ноября 2011 года № 1487-О-О, от 2 июля 2013 года № 1050-О, от 22 января 2014 года № 132-О, от 20 марта 2014 года № 513-О и другие).

Несмотря на разъяснения по возврату (пункт 29) и новые ограничения на предоставление дополнительных доказательств в суде (пункт 11), последствия применения которых на практике оценить пока затруднительно, а также на другие недочеты, плюсов в новом постановлении Пленума Верховного Суда все же больше. Так что оно положительно повлияет на бизнес. Бесспорно, что новый Пленум по таможенным спорам существенно изменит судебную и правоприменительную практику.

## КАКАЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ПОМОЖЕТ ВЗЫСКАТЬ УЩЕРБ С РАБОТНИКА



ЮЛИЯ БОРОЗДНА

Партнер



РОМАН ЖЕРЕБЦОВ

Старший юрист



ЮЛИЯ ЖИЖЕРИНА

Юрист

Практически каждый работодатель вынужден передавать своим работникам материальные ценности. По трудовому законодательству<sup>26</sup> работник в ответе за сохранность имущества, но его материальная ответственность наступает только в том случае, если ущерб причинен в результате его виновного противоправного поведения. Причем доказывать факт причинения вреда и определять размер ущерба вынужден работодатель.

В целом процедура привлечения к материальной ответственности условно делится на этапы: 1) фиксируем нарушение, 2) проверяем с комиссией, 3) принимаем решение о привлечении к ответственности, 4) взыскиваем ущерб.

По нашему опыту, первый этап — фиксация нарушения — имеет наибольшее значение для успеха последующей процедуры взыскания. Как разъяснил Пленум Верховного Суда РФ<sup>27</sup>, обязанность

<sup>26</sup> См. статью 233 Трудового кодекса РФ.

<sup>27</sup> См. пункт 4 постановления от 16 ноября 2006 года № 52 «О применении судами законодательства, регулирующего материальную ответственность работников за ущерб, причиненный работодателю».

доказывать наличие прямого действительного ущерба и его размер возлагается именно на работодателя.

Как же подтвердить, что имуществу организации причинен прямой действительный ущерб? В первую очередь необходимо проверить наличие имущества, которое числится на балансе организации. Основной способ — сопоставить имущество в наличии с данными бухгалтерского учета, то есть провести так называемую **инвентаризацию**<sup>28</sup>.

#### КОГДА НУЖНА ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливает руководитель организации. Это не касается случаев проведения обязательной инвентаризации, перечень которых установлен в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации<sup>29</sup> (далее — Положение № 34н) и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств<sup>30</sup> (далее — Методические указания).

Проведение инвентаризации, в частности, обязательно:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- при смене руководителя коллектива, при выбытии из коллектива более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (при коллективной ответственности).

Злоупотребление, хищение и порча могут быть совершены как обычными работниками, так и работниками, которые являются так называемыми материально ответственными лицами. В чем разница между этими категориями?

Давайте разберемся, когда и как лучше провести и оформить результаты инвентаризации, чтобы впоследствии не столкнуться со сложностями при привлечении работника к материальной ответственности.

Материально ответственное лицо — это такой работник, с которым работодатель заключил договор о полной материальной ответственности, при этом заключение такого договора допускается лишь в установленных законом случаях. Тогда работник будет обязан возместить прямой действительный ущерб, причиненный им работодателю, в полном размере. Практически все остальные работники в случае причинения ущерба работодателю несут ответственность только в пределах своего среднего месячного заработка<sup>31</sup>.

Итак, по результатам инвентаризации работодатель устанавливает несоответствие фактического наличия имущества и данных бухгалтерского учета, то есть выявляет размер причиненного ущерба. Далее действия работодателя зависят от того, причинен ли ущерб материально ответственным лицом. Если работодатель выявил недостачу у материально ответственного работника, последний обязан доказать отсутствие своей вины в причинении ущерба<sup>32</sup>. В отношении обычных работников одним из документов инвентаризации недостаточно — компании придется также доказать вину работника в причинении вреда.

Как подчеркивают суды, отсутствие инвентаризации не позволяет установить количество и стоимость товара, а также то, в какой момент образовалась недостача, что влечет недоказанность причинения ущерба<sup>33</sup>. Иные документы, составленные работодателями, суд

может не признать надлежащими доказательствами — требуются именно инвентаризационные описи как на момент приема, так и на момент увольнения материально ответственного лица<sup>34</sup>.

#### ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Правила проведения инвентаризации установлены в Методических указаниях. Судебная практика подчеркивает, что нарушенный порядок проведения инвентаризации приводит к тому, что составленные

документы не признаются достоверными доказательствами факта причинения ущерба<sup>35</sup>.

Рассмотрим основные этапы правильного проведения инвентаризации.

#### ШАГ 1. СОЗДАЕМ ИНВЕНТАРИЗАЦИОННУЮ КОМИССИЮ

Для проведения инвентаризации руководитель организации издает приказ о создании постоянно действующей инвентаризационной комиссии. Отсутствие приказа о создании инвентаризационной комиссии суды считают недостатком при проведении инвентаризации<sup>36</sup>.

Примерные формы приказа о назначении комиссии и книги контроля, иные формы инвентаризационных документов содержатся в Методических указаниях. Кроме того, типовые формы документов, подлежащих составлению при инвентаризации, утверждены постановлением Госкомстата России «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, учету результатов инвентаризации»<sup>37</sup> (далее — постановление Госкомстата).

Поскольку с 1 января 2013 года использование унифицированных форм первичных учетных документов не является обязательным, каждая организация вправе самостоятельно разработать и утвердить собственные формы документов. Однако четкая судебная практика по признанию в качестве допустимых доказательств документов, утвержденных внутри организаций, все еще не сформировалась. Поэтому мы рекомендуем применять утвержденные формы документов либо приближенные к ним по форме и содержанию.

Состав инвентаризационной комиссии работодатель формирует по своему усмотрению: в нее, например, обычно включаются бухгалтеры, заместители руководителя, начальники отделов, инженеры, экономисты и другие специалисты.

#### ШАГ 2. ГОТОВИМСЯ К ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Как правило, организация издает приказ о проведении инвентаризации, в котором указываются ее цель и сроки согласно учетной политике организации. Методические указания не требуют обязательного издания приказа о предстоящей инвентаризации

и дате ее проведения. Но тем не менее издать такой приказ нелишне: факт издания приказа и ознакомления с ним материально ответственных работников послужит доказательством, что они были надлежащим образом уведомлены об инвентаризации и необходимости принять в ней участие.

<sup>28</sup> См. часть 2 статьи 11 Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

<sup>29</sup> Утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

<sup>30</sup> Утверждены приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 года № 49.

<sup>31</sup> См. статьи 241–242 Трудового кодекса РФ.

<sup>32</sup> Пункт 4 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 16 ноября 2006 года № 52 «О применении судами законодательства, регулирующего материальную ответственность работников за ущерб, причиненный работодателю».

<sup>33</sup> См., например, апелляционное определение Липецкого областного суда от 17 февраля 2014 года по делу № 33-415/2014, апелляционное определение Псковского областного суда от 19 августа 2014 года по делу № 33-1292/2014.

<sup>34</sup> См., например, апелляционное определение Ростовского областного суда от 22 апреля 2013 года по делу № 33-4910/2013.

<sup>35</sup> См., например, решение Советского районного суда г. Самары от 27 января 2016 года по делу № 2-5205/2015, апелляционные определения Верховного Суда Республики Мордовия от 20 февраля 2014 года по делу № 33-332/2014, Вологодского областного суда от 28 августа 2013 года № 33-3996/2013.30. Утверждены приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 года № 49.

<sup>36</sup> См., например, апелляционное определение Саратовского областного суда от 09 октября 2014 года по делу № 33-5774.

<sup>37</sup> Постановление Госкомстата России от 18 августа 1998 года № 88.

Следующий шаг до начала инвентаризации — получение инвентаризационной комиссией последних на момент инвентаризации приходных и расходных документов или отчетов о движении материальных ценностей и денежных средств. Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии, а все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, выбывшие — списаны в расход. Неистребование таких расписок суд относит к нарушению порядка проведения инвентаризации.

Крайне важно обеспечить участие материально ответственных лиц в инвентаризации. Более того, материально ответственные лица не только участвуют в инвентаризации, они также подписывают инвентаризационные описи вместе с членами комиссии.

### ШАГ 3. ПРОВОДИМ ИНВЕНТАРИЗАЦИЮ

Инвентаризация представляет собой выявление имущества и сопоставление фактически выявленного имущества с данными бухгалтерского учета. Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. Примерные формы описей приведены в Методических указаниях. Непредставление работодателем инвентаризационной описи при рассмотрении спора становится поводом признать инвентаризацию незаконной.

### ШАГ 4. ПОДВОДИМ РЕЗУЛЬТАТЫ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

По итогам инвентаризации оформляются документы, перечень которых приведен в таблице.

В конце описи материально ответственные лица дают расписку, которая свидетельствует, что комиссия проверила имущество в их присутствии. Отсутствие подписей и расписок материально ответственных лиц суды расценивают как ненадлежащее проведение инвентаризации.

Инвентаризация при отсутствии материально ответственных лиц (например, по причине их увольнения, болезни, отпуска и т. п.) нарушает условия и порядок ее проведения: у работодателя нет бесспорных доказательств того, что материально ответственное лицо причинило вред. Суды отмечают, что по прошествии времени установить причинную связь между поведением работника и наступившим ущербом невозможно.

В Методических указаниях определены правила заполнения инвентаризационных описей. Их несоблюдение влечет недействительность инвентаризации. Так, суд признал инвентаризацию недействительной, так как в описях имелись многочисленные помарки, незавершенные исправления и зачеркивания.

После проверки фактического наличия имущества полученные данные сверяются с данными бухгалтерского учета. Результат фиксируется в сличительных ведомостях (актах).

ДОКУМЕНТ	ЧТО УСТАНОВЛИВАЕТ	ДОКУМЕНТЫ В СЛУЧАЕ ОТСУТСТВИЯ/ОТКАЗА МАТЕРИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННОГО ЛИЦА СОТРУДНИЧАТЬ
Приказ о создании инвентаризационной комиссии	Состав инвентаризационной комиссии	При отказе или уклонении материально ответственного лица от участия в инвентаризации — включение в состав представителей сторонних организаций
Приказ о проведении инвентаризации с отметкой работника об ознакомлении (рекомендуется)	Доказывает надлежащее уведомление работника о необходимости принять участие в инвентаризации	Акт об отказе материально ответственного лица от ознакомления с приказом, акт об отсутствии работника на работе, письмо/телеграмма материально ответственному работнику о времени проведения инвентаризации
Инвентаризационная опись с подписью материально ответственного лица и членов комиссии	Подтверждает участие материально ответственного лица в проведении инвентаризации, факт отсутствия у него претензий к процедуре проведения инвентаризации	Опись, подписанная всеми членами комиссии и (рекомендуется) представителями сторонних организаций, включенных в состав инвентаризационной комиссии; акт об отказе материально ответственного лица подписать опись либо акт о его отсутствии
Сличительная ведомость, подписанная бухгалтером и материально ответственным лицом о том, что он согласен с итогом инвентаризации	Устанавливает количество недостачи и ее стоимость, факт согласия материально ответственного лица с результатом пересчета имущества	Сличительная ведомость с подписью бухгалтера, проверившего правильность ее заполнения, акт об отказе материально ответственного лица подписать сличительную ведомость либо акт о его отсутствии

Даже если материально ответственное лицо согласно с результатами инвентаризации, впоследствии данный работник все равно вправе оспорить взыскание суммы недостачи в суде, который будет пристально изучать законность проведенных процедур. Поэтому согласие работников с результатами проведенной инвентаризации и выявленной недостачей еще не означает окончание проверки. Работодателю следует запросить письменные объяснения материально ответственных лиц и продолжить проверку, закончив ее актом комиссии по полученным результатам.

Таким образом, своевременное и качественное проведение инвентаризации — необходимая предпосылка для успешного взыскания ущерба с работников. Это подтверждает обширная судебная практика.

Напомним, что взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей средний месячный заработок, производится по распоряжению работодателя. Для издания приказа законодатель отводит лишь один месяц со дня окончательного установления размера причиненного ущерба. По истечении этого срока взыскать ущерб удастся только в судебном порядке.

# АВТОРЫ БЮЛЛЕТЕНЯ



## ПАВЕЛ КОНДУКОВ

Руководитель Дальневосточной практики  
Руководитель группы «Шельфовые проекты и СРП»

[p.kondukov@pgplaw.ru](mailto:p.kondukov@pgplaw.ru)

### СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ

На протяжении 14 лет Павел специализируется в области налогового права, включая налоговое консультирование и разрешение налоговых споров.

Последние 7 лет Павел дополнительно специализируется в сфере законодательства, регулирующего деятельность нефтегазовых компаний на месторождениях углеводородного сырья: о недрах, о континентальном шельфе, СРП и др.

Павел также активно вовлечен в деятельность по подготовке законопроектов и поправок по вышеназванным специализациям.

### КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ

- защита интересов клиентов в более 100 налоговых спорах, включая изменение негативной практики за предыдущие годы, и консультирование по многочисленным вопросам, связанным с применением налогового законодательства;
- написание заключений по вопросам применения российского налогового законодательства для споров, разрешаемых в международных арбитражных судах;
- консультирование крупнейших нефтегазовых компаний в связи с осуществлением деятельности на нефтегазовых месторождениях, включая разработку проектов нормативно-правовых актов;
- написание нового СРП и ведение переговоров с государственными органами;
- участие в качестве эксперта в различных совещаниях и экспертных советах Комитета по энергетике и Комитета по экономической политике, инновационному развитию и предпринимательству Государственной Думы РФ;
- открытие офиса в Южно-Сахалинске и развитие Дальневосточной практики.

### КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ

Министерство энергетики РФ, «Роснефть», Total, Yamal LNG, Shtokman Development AG, Каспийская нефтегазовая компания, «Элвари нефтегаз», Parker Drilling, Haliburton, KCA DEUTAG Drilling, «Транснефть», «Совкомфлот», «Фортум», «Сахалин-Шельф-Сервис», Kentech Sakhalin Technical Services, ENKA, METRO Cash&Carry, BMW, Volkswagen.

### ОТЗЫВЫ

По итогам 2013-2015 гг. международные рейтинговые агентства The Legal 500 и IFLR1000 отметили Павла как одного из ведущих юристов в нефтегазовой отрасли по российскому праву.

В 2016 году агентство The Legal 500 снова включило Павла в категорию «Энергетика и природные ресурсы» и указало: «Группу шельфовых проектов «Пепеляев Групп» возглавляет «выдающийся» Павел Кондуков, который консультирует клиентов по вопросам налогового законодательства и нормативно-правового регулирования в крупномасштабных проектах».

Победа «Пепеляев Групп» в 2014 году в номинации «Европейская налоговая сделка года в области энергетики» международного налогового рейтинга ITR European Tax Awards — результат проекта Павла.



## АНДРЕЙ МИКУЛИН

Руководитель Сахалинского отделения

[a.mikulin@pgplaw.ru](mailto:a.mikulin@pgplaw.ru)

### СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ

Андрей специализируется в области административного, финансового, таможенного и гражданского права, имеет более чем 15-летний опыт консультирования крупных российских и иностранных компаний по различным юридическим вопросам, включая правовое сопровождение масштабных проектов в рыбодобывающей, строительной, ресурсной и перерабатывающей отраслях. Андрей имеет большой опыт представительства клиентов в исполнительных органах государственной власти и арбитражных судах. Андрей также имеет значительный опыт досудебного разрешения конфликтов с административными органами.

### КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ

- защита интересов крупных иностранных компаний в арбитражном суде по вопросу возврата излишне уплаченных таможенных платежей при реализации СРП «Сахалин-1»;
- правовое сопровождение строительства нефтегазопровода, включая консультирование и представительство интересов в рамках гражданского, земельного и экологического законодательства;
- многолетний опыт подготовки правовых экспертиз для администраций морских портов при осуществлении сделок с морскими судами;
- представительство в арбитражном суде интересов крупной иностранной компании по вопросу правомерности исчисления налога на прибыль;
- более чем 10-летний опыт правового сопровождения крупных компаний – таможенных представителей — по вопросам таможенного оформления грузов, в том числе ввозимых и вывозимых в рамках реализации нефтегазовых проектов, а также защиты их интересов в рамках дел об административных правонарушениях.

### КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ

Kentech Sakhalin Technical Services, Parker Drilling.

### ОТЗЫВЫ

Chambers Europe: «Клиенты говорят, что «команда работает очень оперативно и готова оказывать профессиональную поддержку в любое время и при любых обстоятельствах».



АЛЕКСАНДР КОСОВ

Партнер

a.kosov@pgplaw.ru

#### СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ

Александр специализируется в области таможенного, валютного и внешнеэкономического регулирования, включая правила ВТО. Он более 18 лет предоставляет правовую помощь клиентам по вопросам структурирования сделок и бизнес-моделей с учетом внешнеторгового регулирования, возможности изменения ставок таможенных пошлин, таможенной стоимости, классификации товаров для таможенных целей, применения таможенных льгот и преференций, использования упрощенных таможенных процедур, валютного контроля, технического регулирования, защитных мер, субсидий, а также при обжаловании решений таможенных органов в досудебном и судебном порядке, а также нормативных правовых актов, в том числе в Суд Евразийского экономического союза.

#### КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ

Профессиональный опыт Александра включает защиту клиентов в более 300 делах для крупнейших российских и иностранных компаний.

Среди достижений Александра:

- разработка нормативного акта по режиму «промышленной сборки» для крупных автопроизводителей и помощь при заключении соглашений для 6 компаний;
- выделение кода по ТН ВЭД ТС с нулевой ставкой ввозной пошлины в отношении оборудования для производства легковых машин;
- в результате подготовки документов, подтверждающих отсутствие влияния взаимосвязи на стоимость товаров, в досудебном порядке удалось снять претензии таможенных органов в связи с существенным снижением закупочных цен в результате перехода от поставок независимым дистрибьюторам к поставкам российской дочке клиента;
- успешное представление интересов крупного российского производителя при обжаловании в арбитражный суд решения таможни об отказе в применении таможенной льготы на сумму около 20 млн. долл.

#### КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ

FIFA, Samsung, Renault, Johnson & Johnson, P&G, Sanofi, Nike, IKEA, «Совкомфлот Варандей».



ЮЛИЯ БОРОЗДНА

Партнер

j.borozdna@pgplaw.ru

#### СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ

Более 14 лет Юлия осуществляет правовую поддержку клиентов (главным образом, международных и ведущих российских компаний) по всему спектру юридических вопросов, которые могут повлиять на деятельность компаний с точки зрения трудового и миграционного права. Юлия предлагает решения по защите деловых интересов клиентов и снижению их рисков.

Юлия обладает значительным опытом в области досудебного урегулирования трудовых споров и ведения дел в суде.

#### КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ

- на протяжении ряда лет Юлия входит в число ведущих экспертов России в сфере трудового права, по данным ведущих независимых международных рейтингов юридических фирм, в том числе The Best Lawyers, PLC Which Lawyer, Chambers Europe, European Legal Experts Guide, Who's Who Legal: CIS, The European Legal 500 Guide;
- под руководством Юлии практика трудового и миграционного права «Пепеляев Групп» получила статус одной из крупнейших и сильнейших практик в России;
- в 2012 году Юлия была назначена заместителем председателя подкомитета Ассоциации европейского бизнеса по трудовому праву, а в 2014 году Юлия избрана председателем подкомитета;
- Юлия Бороздна является автором и соавтором многочисленных статей и публикаций по вопросам трудового права, миграционного законодательства, персональных данных, защиты коммерческой тайны и др. в таких газетах и журналах, как The Moscow Times, «Ведомости», Corporate UK, «Новое законодательство и юридическая практика», «Генеральный директор», «Корпоративный юрист», «Трудовые споры», «Кадровое дело», «Кадровик.ру», «Налоговед», Getting the Deal Through, а также многих других;
- Юлия входит в состав экспертного совета журнала «Трудовые споры».

#### КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ

АЛРОСА, British American Tobacco, Allianz, Parker Drilling, Nokia, Nike, P&G.

#### ОТЗЫВЫ

Юлия Бороздна отмечена как юрист, «внимательный к потребностям клиента», она «профессионально решает сложные задачи и оказывает оперативную помощь в срочных вопросах», – комментирует The Legal 500: EMEA. По мнению Chambers Europe, «глава практики Юлия Бороздна считается «серьезным игроком с потрясающими навыками». Клиенты отмечают Юлию Бороздна как руководителя, оказывающего «четкую поддержку, внушающую доверие» (Chambers Europe).

**РОМАН ЖЕРЕБЦОВ**

Старший юрист

r.gerebtsov@pgplaw.ru

**СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ**

Роман более 10 лет специализируется в области трудового и миграционного законодательства, а также налогообложения физических лиц. Его опыт включает в себя консультирование крупнейших международных и российских компаний по различным аспектам трудового и налогового права, структурирование направлений на работу в Россию и из России с учетом миграционных, трудовых и налоговых последствий.

Роман также имеет богатый опыт в разработке и адаптации иностранных политик международных компаний на локальном уровне, включая схемы вознаграждения и мотивирования сотрудников компаний.

**КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ**

Профессиональный опыт Романа включает консультирование и правовую защиту клиентов из числа крупнейших российских и иностранных компаний.

Среди достижений Романа:

- успешное представление интересов дочернего общества крупнейшего иностранного ритейлера по предъявленным к нему претензиям государственной инспекции труда в отношении более 300 работников;
- представление интересов крупной нефтяной компании по иску работника о незаконном увольнении;
- помощь в реструктурировании трудовых отношений с работниками крупной международной телекоммуникационной компании.

**КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ**

IKEA, Nokia, Sanofi, Nike, Reuters, Oriflame, Volkswagen, British American Tabaco.

**ОТЗЫВЫ**

Практика трудового и миграционного права «Пепеляев Групп» обладает глубоким знанием трудового законодательства и предоставляет чрезвычайно ценные и профессиональные консультации (Legal 500, 2016).

**ЮЛИЯ ЖИЖЕРИНА**

Юрист

y.zhizherina@pgplaw.ru

**СПЕЦИАЛИЗАЦИЯ**

Юлия специализируется в области трудового права: кадровое делопроизводство, кадровый аудит, разработка локальных нормативных актов и корпоративных стандартов, увольнение сотрудников по различным основаниям, разрешение трудовых споров в досудебном порядке, охрана труда, расследование несчастных случаев, проведение обучающих мероприятий в области трудового права.

**КЛЮЧЕВЫЕ ДОСТИЖЕНИЯ**

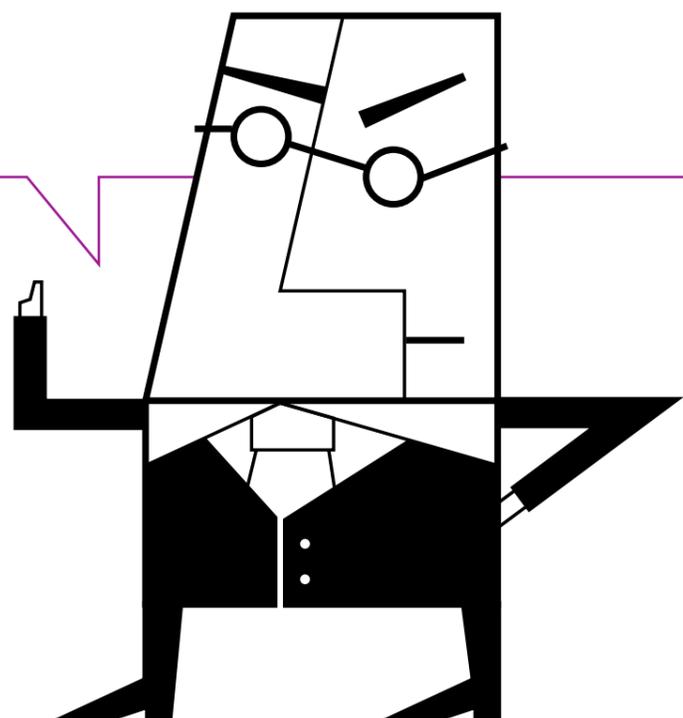
- успешная реализация проекта по введению суммированного учета рабочего времени в крупной иностранной компании. Проект позволил снизить сверхурочные работы, в связи с чем, значительно уменьшился фонд оплаты труда;
- подготовка документов для увольнения и проведение переговоров с работниками в нескольких крупных иностранных компаниях. В результате подготовки и переговоров удалось уволить работников без неблагоприятных последствий для компаний;
- восстановление воинского учета в крупной иностранной фирме, в связи с чем, максимально снизился риск привлечения компании к ответственности;
- проведение семинаров-тренингов и вебинаров по трудовому праву, которые пользуются большим успехом у клиентов;
- подготовка правовых заключений по вопросам направления работников в командировки, введения дистанционного труда, разъездного характера работы, предоставления гарантий жителям северных регионов, учета рабочего времени, расследования несчастных случаев, увольнения работников по различным основаниям;
- подготовка статей для юридических журналов.

**КРУПНЕЙШИЕ КЛИЕНТЫ**

Nike, BD, Apple, Nokia, IKEA, BP.

**ОТЗЫВЫ**

Ведущая российская фирма, известная своей работой по вопросам, связанным с регулированием и повседневной деятельностью предприятий, а также разрешением трудовых споров (Chambers Europe).



**Москва**

E: [info@pgplaw.ru](mailto:info@pgplaw.ru)  
T: +7 (495) 967 00 07

**Южно-Сахалинск**

E: [skh@pgplaw.ru](mailto:skh@pgplaw.ru)  
T: +7 (4242) 32 12 21

**Шанхай**

E: [sh@pgplaw.ru](mailto:sh@pgplaw.ru)  
T: +86 21 535 00 301

**Санкт-Петербург**

E: [spb@pgplaw.ru](mailto:spb@pgplaw.ru)  
T: +7 (812) 640 60 10

**Владивосток**

E: [info@pgplaw.ru](mailto:info@pgplaw.ru)  
T: +7 (495) 967 00 07

**Пекин**

E: [bj@pgplaw.ru](mailto:bj@pgplaw.ru)  
T: +86 10 8441 8770

**Красноярск**

E: [krs@pgplaw.ru](mailto:krs@pgplaw.ru)  
T: +7 (391) 277 73 00

**Сеул**

E: [NC.Cheong@pgplaw.ru](mailto:NC.Cheong@pgplaw.ru)  
T: +86 10 8441 8770

**Гуанчжоу**

E: [gz@pgplaw.ru](mailto:gz@pgplaw.ru)  
T: +86 20 2237 1490