

Можно ли стоимость билетов на проезд и услуг по проживанию командированных лиц, оплаченных в безналичном порядке, относить на расходы без включения в печатную форму авансового отчета  $\square$  АО-1? Билеты к авансовому отчету сотрудники прилагают.

Штатные сотрудники нашей компании (торговые медицинские представители по России и административно-управленческий персонал) в ежемесячных авансовых отчетах регулярно отчитываются за понесенные представительские расходы на различные встречи, круглые столы, прочие мероприятия с врачами больниц и другими сторонними лицами. Компанией предусмотрены предельные нормы расходов на подобные цели в расчете на 1 человека.

1. Можно ли такие единые нормы, утвержденные компанией, считать сметой расходов без приложения сметы к чекам в авансовых отчетах?

2. Достаточно ли в прилагаемом отчете (Акте) о приемке представительских расходов информации о дате, месте проведения, участвующей организации, участниках и цели проведения расходов?

Цели и виды встреч также прописаны в корпоративной политике и процедурах компании.

Обнаружена ошибка в начислении амортизации НМА, начиная с октября 2007 года. В результате мы занизили налогооблагаемую базу по налогу на прибыль за 2007 год, а также за полугодие 2008 года. Какой датой провести перерасчет по амортизационным расходам? Необходимо ли подавать уточненку по прибыли за 2007 год (соответственно, тогда поменяются и баланс, и отчет о прибылях и убытках за 2007 год)? Можно ли провести расчет, скажем, июлем 2008 года и выровнять сумму налога на прибыль?

Организация осуществляет розничную торговлю через объекты стационарной торговли с площадью зала не более 150 кв.м. и согласно главе 26.3 НК РФ является плательщиком ЕНВД. Просим вас рассмотреть следующую ситуацию. Организация заключила договор розничной купли-продажи с юридическим лицом согласно нормам ст. 492 ГК РФ, в котором было определено, что по данному договору продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с

**предпринимательской деятельностью. Покупатель попросил выставить ему счет-фактуру и товарную накладную. В связи с тем, что был выставлен счет-фактура, у организации появилась обязанность по исчислению и уплате НДС. Попадает ли данная операция под действие главы 25 НК РФ? И обязана ли организация исчислять налог на прибыль в общеустановленном порядке, если все требования ст. 346.27 НК РФ соблюдены?**

**В какие сроки должна распределяться прибыль, и должна ли она фактически перечисляться участнику простого товарищества, если участник не нуждается в денежных средствах? Существуют ли сроки фактического распределения (перечисления участнику денежных средств) доли прибыли от участия в договоре простого товарищества? Какая ответственность предусмотрена за нарушение этих сроков, если они есть?**

**Можно ли стоимость билетов на проезд и услуг по проживанию командированных лиц, опла...**

Унифицированная форма № АО-1 (утв. Постановлением Госкомстата от 01.08.2001 № 55) применяется для учета денежных средств, выданных подотчетным лицам на административно-хозяйственные нужды. Таким образом, в общем случае в авансовом отчете командированного лица отражаются только расходы, произведенные за счет ранее выданных ему наличных денежных средств, а также указываются либо сумма остатка подотчетной суммы, подлежащая внесению в кассу организации, либо сумма перерасхода.

В случае предварительного приобретения билетов по безналичному расчету указанные билеты подлежат отражению на субсчете 50-3 "Денежные документы" в сумме фактических затрат на приобретение.

Таким образом, при выдаче денежного документа (билета) лицу, направляемому в командировку, в бухгалтерском учете делается проводка Дебет счета 71 Кредит счета 50-3. Соответственно, данному лицу по окончании командировки надлежит отчитаться не только за выданные под отчет наличные средства, но и за полученный билет.

После представления командированным лицом соответствующего авансового отчета с указанием как использованных наличных денег, так и стоимости билета на проезд, будет сделана проводка Дебет счета 26 (20, 44) Кредит счета 71. Таким образом, понесенные расходы будут учтены для целей бухгалтерского учета.

В отношении расходов на проживание ситуация выглядит несколько иначе. Несмотря на то обстоятельство, что оплата гостиницы также производится путем перечисления денежных средств с расчетного счета организации, какие-либо денежные документы по данной операции не предусмотрены.

Следовательно, обязанность работника будет считаться выполненной после предоставления в бухгалтерию организации первичного документа (акта, счета), подтверждающего факт проживания в гостинице в период командировки. Данный документ может быть дополнительно приложен к авансовому отчету, но отражению на счете 71 не подлежит. В такой ситуации достаточно одной проводки по учету понесенных расходов на проживание Дебет счета 26 (20,44) Кредит счета 60.

**Штатные сотрудники нашей компании (торговые медицинские представители по России и**  
**1. Можно ли такие единые нормы, утвержденные компанией, считать сметой расходов без**  
**2. Достаточно ли в прилагаемом отчете (Акте) о приемке представительских расходов инф**  
**Цели и виды встреч также прописаны в корпоративной политике и процедурах компании.**

Порядок учета представительских расходов определен пунктом 2 статьи 264 НК РФ.  
Как правило, при проведении проверок налоговые органы для подтверждения

понесенных расходов требуют от налогоплательщика представления "комплекта" документов, включающего приказ, смету, отчет и т.п. Указанный перечень приведен в письме Минфина России от 13.11.2007 № 03-03-06/1/807.

Вместе с тем, действующим законодательством о налогах и сборах перечень документов, подтверждающих понесенные расходы (включая сметы), а также конкретные требования по оформлению документов в части расходов на проведение деловых встреч не определены. Например, такая позиция была поддержана судьями при вынесении Постановления ФАС Северо-Западного округа от 14.08.2007 по делу № А56-3739/2006: "ни в пункте 2 статьи 264 НК РФ, ни в других нормах главы 25 НК РФ законодатель не определил перечень документов, которыми надлежит подтверждать в целях исчисления налога на прибыль представительские расходы".

Для учета понесенных представительских расходов в целях налогообложения необходимо:

1. Подтверждение целесообразности понесенных расходов.

По мнению автора, документами, подтверждающими целесообразность (экономическую обоснованность понесенных расходов), могут являться - приказы (распоряжения) руководителя, отчеты сотрудников о проведенных встречах и аналогичные документы, содержащие информацию о конкретной цели проводимого мероприятия.

Следует учитывать, что корпоративная политика определяет лишь общие цели, но не обосновывает необходимость расходов в том или ином случае. В рассматриваемой ситуации документами, подтверждающими целесообразность понесенных расходов, являются отчеты (акты), содержащие информацию об участниках проведения встречи, месте, цели, а также ее итогах.

2. Документальное подтверждение понесенных расходов.

К данной категории документов будут отнесены документы, подтверждающие фактически произведенные расходы (счета из организаций общественного питания, накладные на получение продуктов питания, акты об оказанных услугах транспортных компаний и т.п.).

Подробно вопросы учета представительских расходов будут рассмотрены в статье И.А. Баймаковой "Представительские расходы - проблемы налогового учета", которая будет опубликована в одном из ближайших номеров журнала "БУХ.1С".

### **Обнаружена ошибка в начислении амортизации НМА, начиная с октября 2007 года. В резул**

В соответствии с пунктом 1 статьи 54 НК РФ при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения). Неправильное исчисление амортизации по нематериальным активам в рассматриваемой ситуации повлекло занижение налоговой базы по прибыли за 2007 год и, следовательно, с учетом требований пункта 1 статьи 81 НК РФ необходимо внести изменения в соответствующую налоговую декларацию и представить ее в налоговый орган.

Необходимо учитывать, что в соответствии с подпунктом 1 пункта 4 статьи 81 НК РФ налогоплательщик освобождается от ответственности при представлении уточненной налоговой декларации в налоговый орган после истечения срока ее подачи только при условии, что до момента представления уточненной декларации налогоплательщик уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени.

В отношении бухгалтерского учета при выявлении ошибок ситуация обстоит несколько иначе. В соответствии с пунктом 11 Указаний о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных Приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций", в случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году, исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся.

Согласно пункту 80 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом от 22.07.2003 № 67н), а также в соответствии с пунктом 7 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н) и пунктом 11 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н) прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года.

Предоставление уточненных форм бухгалтерской отчетности действующим законодательством не предусмотрено.

**Организация осуществляет розничную торговлю через объекты стационарной торговли с  
Попадает ли данная операция под действие главы 25 НК РФ? И обязана ли организац**

В соответствии с частью 1 статьи 492 ГК РФ по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Согласно статье 493 ГК РФ договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового чека или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара.

По мнению Минфина России, высказанному в письмах от 30.07.2008 № 03-11-05/185, от 6.03.2008 № 03-11-05/52, "к розничной торговле в целях гл. 26.3 НК РФ относится предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами как за наличный, так и безналичный расчет по договорам розничной купли-продажи, независимо от того,

какой категории покупателей (физическим или юридическим лицам) реализуются эти товары. При этом определяющим признаком договора розничной купли-продажи в целях применения единого налога на вмененный доход является то, для каких целей налогоплательщик реализует товары организациям и физическим лицам: для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью, или для использования этих товаров в целях ведения предпринимательской деятельности".

Однако необходимо помнить, что к розничной торговле не относится реализация товаров в соответствии с договорами поставки. Согласно ст. 506 ГК РФ по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок (сроки) производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием. Как правило, для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации применяется форма № ТОРГ-12 "Товарная накладная", утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132. Например, в письме Минфина России от 24.01.2008 № 03-11-04/3/17 отмечено, что деятельность аптеки по осуществлению реализации больницам, школам, детским садам медикаментов на основании договоров поставки (с оформлением товарных накладных) не рассматривается как розничная торговля, подпадающая по систему налогообложения в виде ЕНВД, и подлежит налогообложению в соответствии с иными налоговыми режимами.

Кроме того, следует учитывать пункт 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 22.10.1997 № 18 "О некоторых вопросах, связанных с применением положений ГК РФ о договоре поставки", в котором сказано: "Квалифицируя правоотношения участников спора, судам необходимо исходить из признаков договора поставки, предусмотренных статьей 506 ГК РФ, независимо от наименования договора, названия его сторон либо обозначения способа передачи товара в договоре. При этом под целями, не связанными с личным использованием, следует понимать, в том числе, приобретение покупателем товаров для обеспечения его деятельности в качестве организации или гражданина-предпринимателя".

В рассматриваемом случае, учитывая, что по просьбе покупателя была оформлена товарная накладная, а не товарный чек, можно предположить, что данная организация предполагает использовать приобретенные им товары для осуществления предпринимательской деятельности. Таким образом, именно наличие товарной накладной может свидетельствовать, что в данном случае между организациями фактически складывались отношения, регулируемые нормами ГК РФ о договоре

поставки, а не о договоре розничной торговли, несмотря на заключенный договор розничной купли-продажи между организациями.

Наличие выписанного счета-фактуры при проведении проверок налоговыми органами также может трактоваться как фактическое исполнение договора поставки. В частности, в письме Минфина России от 07.04.2006 № 03-11-05/96 сказано: "Если при реализации товаров к оплате организацией и (или) индивидуальным предпринимателем предъявляются соответствующие суммы налога на добавленную стоимость, составляются счета-фактуры, ведутся журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, то такая предпринимательская деятельность по реализации товаров (как за наличный, так и за безналичный расчет) не может быть признана розничной торговлей для целей применения единого налога на вмененный доход и подлежит налогообложению в общеустановленном порядке или в соответствии с упрощенной системой налогообложения".

Однако данная позиция в отношении выставления счетов-фактур не бесспорна. Следует учесть, что пунктом 5 статьи 173 НК РФ на лиц, не являющихся налогоплательщиками, возложена обязанность по уплате НДС в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога. То есть, действующее законодательство о налогах и сборах допускает, что в ряде случаев лицами, применяющими специальные налоговые режимы, могут выставляться счета-фактуры с НДС. Однако их выставление не может характеризовать или изменять сущность гражданско-правовой сделки между продавцом и покупателем.

Для правильного разграничения видов торговли на оптовую и розничную, помимо конечной цели использования приобретаемого товара, необходимо исходить и из иных факторов, которые могут оказать влияние на квалификацию сделки. Например, при рассмотрении дела ФАС Северо-Западного округа (Постановление от 17.07.2008 по делу 3 А05-12791/2007) вывод о характере сделок был сделан на основе анализа видов реализуемой продукции (продукты), сроков их годности, а также объемов закупок. В частности, в Постановлении отмечено: "Рассматривая торговые операции заявителя, суды на основании товарных чеков и иных документов установили, что товары приобретались покупателями в значительных объемах: в частности, количество приобретаемых одним покупателем яиц куриных варьировалось от 360 до 10 800 штук; сахарный песок приобретался в количестве от 50 кг. Судами были приняты во внимание и специфика реализуемых заявителем товаров - продовольственные товары, имеющие ограниченные сроки хранения и являющиеся скоропортящимися продуктами, что, учитывая размер покупок, также свидетельствует об их приобретении не для личного, семейного или домашнего использования". Данный анализ позволил суду сделать вывод, что данные сделки не могут быть расценены как розничная торговля - реализация

товаров для личного либо семейного использования, и, следовательно, полученная выручка подлежит налогообложению в рамках общей системы налогообложения.

Таким образом, доход, полученный Вашей организацией от реализации товаров с оформлением товарной накладной, а также с учетом обстоятельств, изложенных выше, может рассматриваться как доход от оптовой торговли и, соответственно, учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Юридическое лицо ведет учет деятельности простого товарищества. В договоре записано, что прибыль распределяется по итогам года. В НК РФ указано в какие сроки участник, ведущий общие дела, должен сообщать о причитающейся доли прибыли остальным участникам товарищества.

**В какие сроки должна распределяться прибыль, и должна ли она фактически перечислять**

Порядок осуществления деятельности в рамках договора простого товарищества регламентирован нормами гражданского законодательства Российской Федерации. В частности, правила распределения прибыли, полученной товарищами в результате их совместной деятельности, определены статьей 1048 ГК РФ. В соответствии с данной статьей прибыль распределяется пропорционально стоимости вкладов товарищей в общее дело, если иное не предусмотрено договором простого товарищества или иным соглашением товарищей.

Статьей 421 ГК РФ закреплен принцип свободы договора. В частности, пункт 4 данной статьи содержит положение, что условия договора определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами. В связи с изложенным, а также учитывая, что порядок и сроки перечисления прибыли действующим гражданским законодательством не регламентирован, данные вопросы необходимо разрешить между участниками

товарищества и отразить в договоре простого товарищества либо иным соглашением товарищей.

Факт сообщения в соответствии с требованиями статьи 278 НК РФ о доле прибыли, приходящейся участнику простого товарищества, не порождает требования о необходимости перечисления данной суммы, если иное не установлено договором между товарищами.

Следует напомнить, что в соответствии со статьей 309 ГК РФ обязательства должны исполняться надлежащим образом в соответствии с условиями обязательства и требованиями закона, иных правовых актов, а при отсутствии таких условий и требований - в соответствии с обычаями делового оборота или иными обычно предъявляемыми требованиями. Порядок определения сроков исполнения обязательств предусмотрен статьей 314 ГК РФ.

В соответствии с нормами данной статьи, если обязательство предусматривает или позволяет определить день его исполнения или период времени, в течение которого оно должно быть исполнено, обязательство подлежит исполнению в этот день или, соответственно, в любой момент в пределах такого периода. В случаях, когда обязательство не предусматривает срок его исполнения и не содержит условий, позволяющих определить этот срок, оно должно быть исполнено в разумный срок после возникновения обязательства.

Обязательство, не исполненное в разумный срок, а равно обязательство, срок исполнения которого определен моментом востребования, должник обязан исполнить в семидневный срок со дня предъявления кредитором требования о его исполнении, если обязанность исполнения в другой срок не вытекает из закона, иных правовых актов, условий обязательства, обычаев делового оборота или существа обязательства.

Таким образом, если договором срок перечисления доли прибыли, полученной в рамках простого товарищества, не предусмотрен, то данное обязательство должно быть исполнено в разумный срок либо в семидневный срок со дня предъявления требования.

Меры ответственности за неисполнение обязательств предусмотрены главой 25 ГК РФ.

Например, согласно пункту 1 статьи 395 ГК РФ за пользование чужими денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения за счет другого лица подлежат уплате проценты на сумму этих средств.

Кроме того, меры по обеспечению исполнения обязательств могут быть определены в соответствии с нормами главы 23 ГК РФ.

*На вопросы отвечала*

*И.А. Баймакова,*

*эксперт-консультант по вопросам налогообложения,*

*фирма "1С"*