

В
О
С
У
С
У
С
У
С

ПРАКТИЧЕСКИЙ бухгалтерский учёт

ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ И КОММЕНТАРИИ

**Новшества налогового
законодательства: детали
отдельных летних поправок — 2015**

Торговый сбор: ФНС рекомендовала
формы уведомления

Суммовые и курсовые разницы
по договорам до и после изменений
НК РФ — 2015

Право против обязанности,
или О логике применения НДС

Выплаты по уходу
за детьми-инвалидами:
как выделить страховые взносы
при превышении предельной базы
для их начисления?



720 часов

№ 8/2015

ЧИТАЙТЕ В НОМЕРЕ:

общие вопросы

Расходы на ГСМ и путевые листы: есть ли прямая зависимость?

3

Александр АНИЩЕНКО

Комментарий к постановлению АС Поволжского округа от 24.04.15 № Ф06-23360/2015 по делу № А55-20840/2014 <О признании обоснованными выводов судов первой и апелляционной инстанций, решивших, что оспариваемое решение налоговой инспекции не соответствует закону и нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности>

НАЛОГИ

Новшества налогового законодательства: детали отдельных летних поправок — 2015

10

Татьяна МАСЛОВА

Комментарий к Федеральному закону от 08.06.15 № 150-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона „О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)“»

Торговый сбор: ФНС рекомендовала формы уведомления

24

Владимир ФЕДОРОВИЧ

Комментарий к письму ФНС России от 10.06.15 № ГД-4-3/10036 «О рекомендуемых формах уведомлений по торговому сбору»

Суммовые и курсовые разницы по договорам до и после изменений НК РФ — 2015

40

Сергей КАРТВЕЛИ

Комментарий к письму Минфина России от 28.05.15 № 03-03-06/1/30847 <Об учёте для целей налога на прибыль доходов, расходов, требований, обязательств, выраженных в иностранной валюте, а также разниц, возникающих при дооценке (уценке) требований и обязательств, если сделки, в результате которых возникают требования (обязательства), совершены до или после 01.01.15>

Право против обязанности, или О логике применения НДС

49

Павел ЯКОВЕНКО

Комментарий к постановлению АС Московского округа от 26.05.15 по делу № А41-14215/14 <О правомерном признании судом первой инстанции недействительной части постановления ИФНС, повлёкшего за собой начисление пеней на недоимку по НДС и привлечение налогоплательщика к ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ>

ВЗНОСЫ

Выплаты по уходу за детьми-инвалидами: как выделить страховые взносы при превышении предельной базы для их начисления?

54

Владимир МАЛЫШКО

Комментарий к письму Минтруда России от 16.04.15 № 17-3/ООГ-485 <О выделении суммы страховых взносов, начисленных на суммы среднего заработка, выплачиваемые работникам за дополнительные выходные дни, которые предоставляются для ухода за детьми-инвалидами, из общей суммы страховых взносов при превышении предельной величины базы для их начисления>

**ПРАКТИЧЕСКИЙ
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ.
ОФИЦИАЛЬНЫЕ МАТЕРИАЛЫ
И КОММЕНТАРИИ.**

№ 8 /2015

АДРЕС РЕДАКЦИИ:
127055, Москва, а/я 3.
000 Издательский дом
«Бухгалтерия и банки»

ТЕЛ.: (495) 778-91-20

http://www.pbu.ru

E-mail: post@pbu.ru

Шеф-редактор
Анна ТАРАСЕНКОВА
oira2006@yandex.ru

Ответственный за выпуск
Татьяна МАСЛОВА
mta@pbu.ru

Ведущий редактор-эксперт
Владимир МАЛЫШКО
(квалификационный аттестат
аудитора № 040425)
expert@pbu.ru

РЕКЛАМА:
(495) 778-91-20; rek@pbu.ru

ВЕРСТКА, ДИЗАЙН, КОРРЕКТУРА
Д. ЕФИМОВ, Л. БЕЛЕНЬКИЙ,
В. КОТОВ, Т. МИТРОФАНЕНКО

Издание зарегистрировано
в Министерстве по печати,
телерадиовещанию и средствам
массовой коммуникации РФ
ПИ № 77-17496 от 20.02.2004.

Подписано в печать 03.07.15.

© «ПРАКТИЧЕСКИЙ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ», 2015

Читайте в № 8'2015:



**Ремонт основных средств:
как учесть в целях налога
на прибыль**

**Материальная ответственность
работодателя**

Договор товарного кредита

Совместительство

Календарь бухгалтера

**Подписной индекс в каталоге «Роспечать» — 80500
Телефон: (495) 778-91-20**

Расходы на ГСМ и путевые листы: есть ли прямая зависимость?

Комментарий к постановлению АС Поволжского округа от 24.04.15 № Ф06-23360/2015 по делу № А55-20840/2014 <О признании обоснованными выводов судов первой и апелляционной инстанций, решивших, что оспариваемое решение налоговой инспекции не соответствует закону и нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности>

Александр АНИЩЕНКО, аудитор

Затраты на горюче-смазочные материалы (ГСМ) есть у многих налогоплательщиков. Но чтобы эти затраты можно было признать в налоговых расходах, недостаточно одного факта приобретения ГСМ. Требуется подтвердить экономическую обоснованность (производственную направленность) расходов, в том числе и подтверждающими этот факт документами.

Как правило, таким документом является путевой лист. Но так ли уж всё однозначно в этом вопросе? Поводом поднять эту тему стало комментируемое постановление АС Поволжского округа от 24.04.15 № Ф06-23360/ 2015 по делу № А55-20840/2014.

Давайте разберёмся и для начала выясним, какую роль играет путевой лист в экономической обоснованности расходов.

Путевой лист: форма и содержание

До внесения изменений в бухгалтерское законодательство налогоплательщики применяли форму путевого листа, утверждённую постановлением Госкомстата России от 28.11.97 № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте».

Начиная с 1 января 2013 года компании вправе самостоятельно разрабатывать формы первичных учётных документов. Об этом сказано в пункте 4 статьи 9 Федерального закона от 06.12.11 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учё-

те». Аналогичным образом отвечал и Минфин России на вопрос, связанный с использованием форм первичных учётных документов в связи с вступлением в силу закона № 402-ФЗ (информация № ПЗ-10/2012).

Согласно статье 9 закона № 402-ФЗ руководству компании разрешается самостоятельно утверждать любые формы первичных документов с соблюдением одного условия: документ должен содержать обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату его составления;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величину натурального или денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за правильность её оформления, или наименование должности лица, ответственного за правильность оформления свершившегося события;
- подписи названных выше лиц с указанием их фамилий и инициалов или иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Однако в отношении путевых листов есть ещё одно важное условие. В статье 6 Федерального закона от 08.11.07 № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта» сказано, что обязательные реквизиты и порядок заполнения путевых листов утверждаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере транспорта, в порядке, установленном Правительством РФ. На практике это означает, что путевой лист должен содержать все обязательные реквизиты, утверждённые приказом Минтранса России от 18.09.08 № 152 «Об утверждении обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов».

В силу указанного приказа путевой лист должен содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование и номер путевого листа;
- сведения о сроке действия путевого листа;
- сведения о собственнике (владельце) транспортного средства;
- сведения о транспортном средстве;
- сведения о водителе.

Учитывая всё вышесказанное, мы **делаем вывод: форму путевого листа компания разрабатывает самостоятельно и утверждает её в учётной политике.**

Теперь главное. Как нетрудно убедиться, указание маршрута транспортного средства в составе обязательных реквизитов путевого листа не требуется ни с точки зрения бухгалтерского учёта, ни с точки зрения приказа Минтранса.

Борьба за маршрут

Однако отсутствие в путевом листе данных о пройденном маршруте налоговики считают достаточным основанием для того, чтобы не признавать в составе налоговых расходов понесённые на ГСМ затраты, относящиеся к этому путевому листу.

Эта проблема стала предметом спора, который рассматривал АС Поволжского округа в постановлении № Ф06-23360/2015 по делу № А55-20840/2014.

Суть спора такова. Компании принадлежит автомобиль «Лексус», на котором ездит генеральный директор. Ему выписывались путевые листы, однако маршрут следования там не указывался. Вместо этого генеральный директор составлял отчёты о своих поездках.

Налоговики посчитали, что путевые листы без указания маршрута следования указывают на то, что автомобиль не использовался в производственной деятельности организации.

Отчёты генерального директора налоговики не стали даже рассматривать.

Зато их рассмотрели в суде. И решили так.

Согласно письму Минфина России от 25.08.09 № 03-03-06/2/161 путевой лист, содержащий обязательные реквизиты, перечисленные в приказе № 152, является одним из документов, подтверждающих расходы на ГСМ.

Следовательно, для признания спорных расходов достаточного того, что в путевом листе указаны лишь наименование документа, его номер и срок действия, сведения о собственнике или владельце транспортного средства, водителе и самом транспортном средстве, а также представлены иные первичные документы, подтверждающие маршрут следования автомобиля. В данном случае заявителем были представлены отчёты генерального директора.

Отсутствие в путевых листах информации о маршрутах следования не даёт оснований считать, что фактически организация использовала автомобиль не для служебных целей, так как эта информация среди обязательных реквизитов путевого листа в приказе № 152 не упоминается.

Аналогичная правовая позиция отражена в постановлении ФАС Московского округа от 25.10.12 № А40-13623/12-75-66. Добавим, что это постановление было оставлено в силе определением ВАС РФ от 21.02.13 № ВАС-1181/13.

Нужен, нужен, нужен... или нет?

Итак, судьи полагают, что маршрут в путевом листе отражать совсем не обязательно. Между прочим, это имеет под собой довольно основательные практические причины. Одно дело — обычный шофёр, скажем, на грузовике, которому нужно чётко указать маршрут поездки, хотя бы для того, чтобы было меньше соблазна заехать куда-нибудь «не туда».

Другое дело — скажем, снабженец, который в начале рабочего дня и сам ещё толком не знает, где он может оказаться в течение дня.

Подходить ко всем с одинаковыми мерками нельзя.

Но можно ли вообще обойтись без путевого листа для признания затрат в налоговых расходах?

Отвечая на этот вопрос, многие специалисты указывают на постановление ФАС Московского округа от 25.10.12 № А40-13623/12-75-66, как на решение суда, согласно которому для документального подтверждения затрат на ГСМ **путевой лист не нужен, но только в том случае,**

если организация, отражающая в учёте расходы на ГСМ, не является автотранспортной.

Основные аргументы судей по этому делу лучше всего посмотреть в постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.07.12 по делу № А40-13623/12-75-66.

Судьи указали, что постановлением Госкомстата России от 28.11.97 № 78 для организаций, не являющихся автотранспортными, не установлено как обязанности применения путевого листа унифицированной формы, так и обязанности применения самостоятельно разработанной формы.

Таким образом, унифицированная форма путевого листа обязательна к применению только автотранспортными организациями, к каковым общество не относится.

Более того, обязанности установления и применения организацией самостоятельной формы с обязательными реквизитами, перечисленными в законе о бухгалтерском учёте, законодательством не установлено. **Компания, не являющаяся автотранспортной, вправе разработать свою форму путевого листа, но не обязана.**

Суд подчеркнул, что претензии о применении путевых листов унифицированной формы или о наличии всех обязательных реквизитов в путевых листах могут предъявляться только к автотранспортным организациям, а общество таковым не является.

Приказ № 152 здесь также неприменим. Как видно из текста этого приказа, обязательные реквизиты и порядок заполнения путевых листов утверждены во исполнение закона № 259-ФЗ. А из него следует обязанность применения путевого листа только юридическими лицами и предпринимателями, производящими перевозку пассажиров на основании договора перевозки или договора фрахтования транспортного средства для перевозки пассажира.

Пассажиров на основании договора перевозки или договора фрахтования общество не перевозило, поэтому применение путевого листа для него на основании закона № 152 не является обязательным.

И всё-таки, по мнению автора, не всё так уж ясно в этом деле. Схема учёта налогоплательщика, исследованная

в этом деле, выглядела так. Затраты на ГСМ общество учитывало в расходах по налогу на прибыль в пределах утверждённых приказами руководителя лимитов (норм) расходов топлива (летние и зимние) на автомобили, в том числе арендованные.

Расходы списывались на основании отчётов, в которых расчёт осуществлялся в пределах норм (лимитов), утверждённых приказами общества. Норма расхода топлива — это количество литров на 100 км пробега. **На основании путевого листа**, в котором отражались показания спидометра на начало и конец месяца, высчитывался пробег автомобиля за месяц. Пробег умножался на норму и делился на 100 км. Таким образом получалось расчётное количество литров израсходованного топлива в месяц.

Расчётное количество сравнивалось с реально заправленным количеством топлива.

Если топлива было заправлено меньше, то все литры списывались без остатка, если больше — то списывалось расчётное количество литров на основании нормы, а всё, что свыше, оставалось в переходящем остатке на следующий месяц.

Доводы налоговой инспекции об установлении пробега по путевому листу являются неправомерными, поскольку указанные в нём данные не влияют на применяемый в обществе порядок расчёта стоимости израсходованного бензина при списании.

Проиллюстрируем вероятную схему расчёта примером.

Пример

Предположим, по документам остаток бензина А-95 в бензобаке легкового автомобиля на начало месяца составил 5,4 л.

Из путевых листов были взяты показания спидометра автомобиля. Общий пробег за месяц составил 2112 км. В соответствии с отчётами водителя все поездки совершались в городских условиях.

Согласно приказу руководителя компании для данного автомобиля на летний период для городских условий была установлена норма расхода топлива в размере 8 л/100 км.

Таким образом, нормативный расход топлива за месяц в отношении пройденного расстояния составил 168,96 л (2112 км × 8 л/100 км).