

# ОГЛАВЛЕНИЕ

<i>Полные и сокращенные наименования использованных документов</i> . . . . .	11
<i>Об авторе</i> . . . . .	13
<b>Введение</b> . . . . .	14
<b>Глава 1. Как сэкономить на налогах на законных основаниях</b> . . . . .	17
1.1. Оптимизация налогов: аргументы за и против . . . . .	17
1.1.1. Преимущества минимизации налогов . . . . .	17
1.1.2. Недостатки минимизации налогов . . . . .	18
1.1.3. Пределы налоговой оптимизации . . . . .	20
1.1.4. Как выявить направления налоговой оптимизации. . . . .	23
1.2. Как налоговое планирование поможет бизнесу сэкономить деньги . . . . .	25
1.2.1. Как выстроить договорные взаимоотношения с партнерами . . . . .	25
1.2.2. Налог на прибыль: какие преференции доступны . . . . .	27
1.2.3. НДС: копить нельзя возместить . . . . .	28
1.2.4. Налог на имущество: с каких объектов платить . . . . .	30
1.2.5. Каковы шансы оспорить кадастровую стоимость объекта? . . . . .	33
1.3. Налоговый аудит поможет снизить риски бизнеса . . . . .	35
1.3.1. С чего начать работу по налоговому аудиту . . . . .	35
1.3.2. Собственный отдел налогового аудита . . . . .	36
1.3.3. Аутсорсинг внешних налоговых аудиторов. . . . .	36
1.3.4. Сколько заплатить за налоговый аудит . . . . .	36
1.3.5. Что нужно проверить в рамках налогового аудита. . . . .	37
1.4. Как построить в организации систему внутреннего налогового контроля . . . . .	38
1.4.1. Оценка текущей корпоративной штатной структуры компании . . . . .	38
1.4.2. Формирование службы внутреннего налогового контроля. . . . .	39
1.4.3. Контроль за планируемыми к заключению сделками . . . . .	40
1.4.4. Контроль за составлением налоговой отчетности и уплатой налогов . . . . .	40
1.4.5. Аудит прошедших налоговых периодов . . . . .	41
1.4.6. Налоговый контроль за работой дочерних организаций. . . . .	42
<b>Глава 2. Налогообложение внешнеэкономической деятельности</b> . . . . .	43
2.1. Новые тренды в налогообложении международных операций . . . . .	43
2.1.1. Изменения в налогообложении внешнеэкономической деятельности . . . . .	43
2.1.2. Денонсация налогового соглашения между Россией и Голландией . . . . .	44

2.1.3. Налоговые льготы только для бенефициаров .....	46
2.1.4. Контролируется все: и сделки, и компании .....	49
2.1.5. МСФО о неопределенности в отношении правил исчисления налогов .....	49
2.2. Кипр сформировал реестр бенефициаров офшорных компаний ...	50
2.2.1. Реестр бенефициарных собственников компаний и трастов ...	50
2.2.2. Кто такой бенефициарный собственник .....	51
2.2.3. Какая информация содержится в реестре. ....	52
2.2.4. Последствия создания реестра бенефициарных собственников. ....	53
2.3. Декларирование зарубежных активов поможет избежать санкций. . .	53
2.3.1. Порядок и условия представления декларации .....	54
2.3.2. Дополнительные сведения для включения в декларацию . . .	54
2.3.3. Гарантии участникам программы амнистии капиталов .....	55
2.3.4. Выводы и рекомендации .....	55
2.4. Реструктуризация зарубежных активов под защитой суда .....	56
2.4.1. Изменение структуры для повышения привлекательности бизнеса .....	56
2.4.2. Покупка долей и проценты переквалифицированы в дивиденды. ....	57
2.4.3. Решение суда первой инстанции. ....	
2.4.4. Выводы вышестоящих судебных инстанций .....	59
2.5. Как защитить бизнес от волатильности валютного рынка .....	60
2.5.1. Понятие операции хеджирования финансовых рисков .....	60
2.5.2. Бухгалтерский учет операций хеджирования валютных рисков .....	61
2.5.3. Учет операций хеджирования по правилам МСФО. ....	62
2.5.4. Справка по операциям хеджирования валютных рисков ...	63
2.5.5. Налоговый учет операций хеджирования .....	64
2.5.6. Отражение операций хеджирования в налоговой декларации .....	66
2.5.7. Экономическая целесообразность операций хеджирования . .	67
2.5.8. Возможность учета убытка при хеджировании .....	68
<b>Глава 3. Налоговые риски отдельных сделок .....</b>	<b>70</b>
3.1. Налоговые риски учета процентов по кредиту .....	70
3.1.1. Какие налоговые риски несет компания при привлечении заемных средств .....	70
3.1.2. Как доказать обоснованность учета процентов по кредиту ...	71
3.1.3. Когда учет процентов экономически не обоснован .....	73
3.1.4. Как привлечь кредит для убыточного предприятия .....	73
3.1.5. Особенности налогообложения беспроцентных займов ...	75
3.1.6. Риски учета процентов по обязательствам перед иностранными кредиторами .....	75

3.2. Как защитить бизнес с помощью налоговой оговорки . . . . .	80
3.2.1. Обычаи теневого оборота . . . . .	80
3.2.2. Проблемы поставщика инспектора не интересуют. . . . .	81
3.2.3. Если поставщик оказался ненадежным . . . . .	81
3.2.4. Поставщик за контрагента не отвечает . . . . .	82
3.2.5. Выводы и рекомендации . . . . .	83
3.3. Налоговая реконструкция применима при дроблении бизнеса . . . . .	83
3.3.1. Необходимо определять действительные налоговые обязательства . . . . .	83
3.3.2. В чем состояла налоговая схема. . . . .	85
3.3.3. Доходы участников схемы вместе, а налоги — отдельно . . . . .	85
3.3.4. Консолидация доходов без объединения налогов неправомерна . . . . .	86
3.4. Налоговые риски уступки права требования . . . . .	87
3.4.1. В чем состоит деловая цель уступки . . . . .	87
3.4.2. Цель уступки — налоговая оптимизация . . . . .	88
3.4.3. Уступка с дисконтом: можно ли учесть убыток . . . . .	89
3.4.4. Как подтвердить рыночность цены уступки . . . . .	89
3.4.5. Нужно ли самостоятельно взыскивать долг . . . . .	90
3.5. Облагается ли НДС бездоговорное потребление энергоресурсов . . . . .	91
3.5.1. Объект налогообложения — передача права собственности. . . . .	91
3.5.2. В каких случаях неосновательное обогащение не облагается НДС . . . . .	92
3.5.3. В каких случаях неосновательное обогащение облагается НДС. . . . .	93
3.5.4. Когда бездоговорное потребление энергоресурсов не облагается налогом. . . . .	93
3.5.5. Когда бездоговорное потребление энергоресурсов облагается налогом . . . . .	95
3.5.6. Выводы и рекомендации . . . . .	95
3.6. Чем опасна уплата налогов через «проблемный» банк . . . . .	96
3.6.1. Банк как участник процесса перечисления налогов . . . . .	96
3.6.2. Клиент рискует при уплате налогов через «проблемный» банк . . . . .	97
3.6.3. Когда налог считается уплаченным в бюджет . . . . .	98
3.6.4. Использование «проблемных» банков для незаконной налоговой оптимизации . . . . .	99
3.7. Можно ли взыскать с ФНС расходы на юридические услуги. . . . .	100
3.7.1. Возможность взыскания с инспекции расходов на консультантов. . . . .	100
3.7.2. Компания привлекла налоговых юристов . . . . .	101
3.7.3. Как доказать причинение убытков . . . . .	101

3.7.4. Развязка судебного спора .....	102
3.7.5. Выводы из принятого судебного решения .....	103
3.7.6. В каких пределах можно взыскать судебные расходы ....	104
3.8. Как организации подтвердить свою добросовестность при выборе контрагента .....	106
3.8.1. Налогоплательщику нужно быть осмотрительным при выборе поставщика .....	106
3.8.2. Отсутствие у контрагента штата сотрудников .....	110
3.8.3. Отсутствие у поставщика основных средств, складов и транспорта .....	113
3.8.4. Как оспорить довод о подписании документов неустановленным лицом .....	114
3.8.5. Предприятие не должно нести ответственность за действия третьих лиц .....	118
3.9. Налоговые последствия операций с векселями .....	120
3.9.1. Вексель как способ оформления займа .....	121
3.9.2. Вексель как средство платежа .....	124
3.9.3. Вексель как самостоятельный объект реализации .....	127
<b>Глава 4. Налоговые последствия изменения корпоративной структуры ...</b>	<b>130</b>
4.1. Когда у компании возникает обособленное подразделение ....	130
4.1.1. Филиал в международных и российских стандартах .....	130
4.1.2. Понятие филиала в гражданском и налоговом законодательстве .....	132
4.1.3. Отличительные признаки обособленного подразделения ...	133
4.1.4. Территориальная обособленность подразделения .....	133
4.1.5. Понятие стационарного рабочего места .....	134
4.1.6. Ведение деятельности через обособленное подразделение .....	136
4.1.7. Какие документы подтверждают создание обособленного подразделения .....	136
4.1.8. Обособленные подразделения строительных организаций ...	137
4.1.9. Соотношение понятий «обособленное подразделение» и «филиал» .....	138
4.2. Объединение бизнесов: правила учета и налоговые последствия ...	140
4.2.1. Комплексная проверка приобретаемого бизнеса .....	140
4.2.2. Что понимается под объединением бизнесов .....	141
4.2.3. Основные формы структурирования объединения бизнесов .....	142
4.2.4. Правопреемство при объединении бизнесов .....	143
4.2.5. Определение даты приобретения компании .....	143
4.2.6. Отражение изменений по правилам РСБУ .....	144
4.2.7. Налоговые последствия объединения бизнесов .....	145

4.2.8. Налоговые возможности и риски объединения компаний . . .	145
4.2.9. Любые операции должны быть подтверждены первичными документами . . . . .	147
4.3. Продажа участником компании доли в уставном капитале . . . . .	150
4.3.1. Нормы гражданского законодательства . . . . .	150
4.3.2. Налоговые последствия продажи доли . . . . .	151
4.3.3. Налогоплательщик вправе применить налоговые вычеты . . .	152
4.3.4. В каком случае доход не подлежит налогообложению . . .	154
4.3.5. Нужно ли подавать налоговую декларацию при отсутствии дохода . . . . .	154
4.3.6. Принципы определения стоимости доли в уставном капитале общества . . . . .	155
4.3.7. Действительная стоимость доли участника общества . . . . .	156
4.3.8. Рыночная стоимость доли участника общества . . . . .	157
4.3.9. Вопрос о нераспределенной чистой прибыли. . . . .	158
4.4. Сделки с взаимозависимыми лицами . . . . .	160
4.4.1. Связанные стороны в международных стандартах . . . . .	160
4.4.2. Случаи признания судами лиц взаимозависимыми. . . . .	161
4.4.3. Ситуации признания судами одного лица подконтрольным другому . . . . .	166
4.4.4. Признание организации иным образом зависимой с налогоплательщиком. . . . .	171
4.4.5. Выводы и рекомендации . . . . .	173
4.5. Кто может ответить по налоговым долгам фирмы . . . . .	174
4.5.1. Взыскание налога с зависимого лица налогоплательщика . . .	174
4.5.2. Ответственность лица, контролирующего должника, при банкротстве . . . . .	175
4.5.3. Имущественная ответственность руководителя по уголовному делу . . . . .	177
<b>Глава 5. Учет отдельных видов доходов и расходов . . . . .</b>	<b>179</b>
5.1. Понятие дохода в бухгалтерском учете и налоговом законе . . . .	179
5.1.1. Понятие дохода в российских стандартах учета . . . . .	179
5.1.2. Понятие дохода в международных стандартах. . . . .	181
5.1.3. При каких условиях организация признает выручку по МСФО . . . . .	182
5.1.4. Понятие прибыли для целей налогообложения . . . . .	184
5.2. Налоговые последствия безвозмездных сделок . . . . .	186
5.2.1. Понятие безвозмездных сделок . . . . .	187
5.2.2. Последствия передачи имущества в безвозмездное пользование . . . . .	187
5.2.3. Признаки безвозмездности в формально возмездных сделках . . . . .	190

5.2.4. Когда безвозмездность не приводит к возникновению дохода .....	190
5.2.5. Налоговые последствия новации .....	191
5.3. Спорные вопросы отнесения расходов к прямым или косвенным ...	194
5.3.1. Общие вопросы классификации расходов .....	194
5.3.2. Расходы на заработную плату и обязательное страхование .....	195
5.3.3. Амортизация основных средств, используемых в производстве .....	198
5.3.4. Оплата работ и услуг сторонней организации. ....	201
5.3.5. Расходы на ремонт основных средств .....	206
5.3.6. Принципы разделения расходов на прямые и косвенные ...	207
5.4. Возможности налогового планирования при работе с задолженностью. ....	209
5.4.1. Формирование резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете .....	210
5.4.1.1. Информация о резерве в учетной политике. ....	211
5.4.1.2. Как резерв отражается в бухгалтерской отчетности .....	212
5.4.1.3. Отражение дебиторской задолженности по правилам МСФО. ....	214
5.4.2. Создание резерва по сомнительным долгам в налоговом учете .....	214
5.4.2.1. Какая задолженность не признается сомнительным долгом .....	215
5.4.2.2. Наличие встречного обязательства .....	216
5.4.2.3. Правила создания резерва по сомнительным долгам .....	217
5.4.3. Сходства и различия в резерве по сомнительным долгам в бухгалтерском и налоговом учете .....	218
5.4.4. Новый судебный подход к списанию безнадежных долгов. ...	219
5.5. Правила учета товаров в торговых организациях .....	222
5.5.1. Бухгалтерский учет товаров и расходов на продажу .....	223
5.5.2. Налоговый учет торговых операций .....	224
5.5.3. Формулы расчета себестоимости запасов по МСФО .....	225
5.5.4. Классификация расходов торговых организаций .....	227
5.5.5. Учет затрат по доставке товаров до склада .....	229
5.5.6. Учет транспортных затрат после оприходования товаров на склад .....	231
5.5.7. Принятие к учету товаров, не поступивших на склад .....	233
5.6. Налоговые риски учета расходов по договору транспортной экспедиции. ....	235
5.6.1. Особенности договора транспортной экспедиции .....	235

5.6.2. Экспедиторские документы .....	236
5.6.3. Можно ли оформлять другие экспедиторские документы ...	238
5.6.4. Товарно-транспортная накладная .....	240
5.6.5. Транспортная накладная .....	243
5.6.6. Иные документы, подтверждающие расходы по договору ...	244
5.6.7. В каких случаях учет расходов неправомерен .....	247
<b>Глава 6. Налогообложение недвижимого имущества .....</b>	<b>250</b>
6.1. Как отличить движимое имущество от недвижимого .....	250
6.1.1. Какие объекты признаются недвижимым имуществом ...	250
6.1.2. Имущество признается недвижимым и без регистрации ...	251
6.1.3. Объект незавершенного капитального строительства ...	252
6.1.4. Здание снесли, а запись в реестре осталась .....	254
6.1.5. Технологическое оборудование промышленных предприятий .....	255
6.1.6. Что признается единым недвижимым комплексом. ....	257
6.1.7. Технологические трубопроводы и газоходы. ....	260
6.1.8. Работы по улучшению земельного участка .....	261
6.1.9. Торговый павильон .....	263
6.1.10. Трансформаторная подстанция .....	264
6.2. Капитальные вложения в арендованное имущество. ....	265
6.2.1. Улучшения арендованного имущества в гражданском законодательстве .....	266
6.2.2. Учет капитальных вложений по российским стандартам. ...	266
6.2.3. Учет капитальных вложений по международным стандартам .....	268
6.2.4. Квалификация работ: ремонт или реконструкция .....	270
6.2.5. Налоговый учет расходов на ремонт .....	271
6.2.6. Налоговый учет расходов на реконструкцию .....	273
6.2.7. В течение какого срока учитываются расходы на неотделимые улучшения .....	274
6.2.8. Доводы в пользу обложения НДС передачи неотделимых улучшений .....	276
6.2.9. Аргументы против обложения НДС передачи неотделимых улучшений .....	277
6.2.10. Облагаются ли неотделимые улучшения налогом на имущество. ....	279
6.2.11. Новый порядок учета капитальных вложений в арендованное имущество .....	281
<b>Глава 7. Государственно-частное партнерство: учет и налогообложение ...</b>	<b>283</b>
7.1. Как учитываются субсидии в бухгалтерской отчетности .....	283
7.1.1. Правила учета субсидий по стандартам РСБУ. ....	283
7.1.2. На каком счете бухгалтерского учета учитываются субсидии .....	284

7.1.3. Период учета субсидий по правилам РСБУ . . . . .	285
7.1.4. Правила учета субсидий по стандартам МСФО . . . . .	286
7.1.5. Период признания субсидий по правилам МСФО . . . . .	287
7.2. Налоговый учет бюджетных субсидий . . . . .	288
7.2.1. Коммерческие организации включают субсидии в налогооблагаемые доходы. . . . .	288
7.2.2. Порядок налогового учета бюджетных субсидий. . . . .	289
7.2.3. Налоговый учет субсидий в периоде их получения . . . . .	290
7.2.4. Принцип равномерности признания доходов и расходов . . . . .	291
7.2.5. Учет субсидий в связи реализацией услуг по регулируемым тарифам . . . . .	292
7.3. Налоговые последствия субсидий в части НДС . . . . .	294
7.3.1. Случаи, когда субсидии облагаются НДС . . . . .	294
7.3.2. При получении субсидии нужно восстановить НДС . . . . .	296
7.3.3. В каком случае восстанавливать НДС не нужно . . . . .	297
7.4. Концессионные соглашения: особенности бухгалтерского и налогового учета . . . . .	299
7.4.1. Понятие концессионного соглашения . . . . .	299
7.4.2. Участники концессионного соглашения . . . . .	301
7.4.3. Учет концессионных соглашений по российским стандартам. . . . .	301
7.4.4. Концессионные соглашения в международных стандартах. . . . .	303
7.4.5. Особенности учета выручки по концессионному соглашению. . . . .	304
7.4.6. Налогообложение исполнения концессионного соглашения . . . . .	306
7.4.7. Спорные вопросы применения амортизационной премии. . . . .	307
7.4.8. Итоговые выводы . . . . .	309
7.5. Дискуссионный вопрос о праве концессионера принять к вычету НДС . . . . .	309
7.5.1. Концессионер инвестирует собственные средства. . . . .	310
7.5.2. Концедент финансирует работы за счет бюджетных ассигнований. . . . .	310
7.5.3. Альтернативный подход к толкованию норм права . . . . .	311
7.5.4. Анализ правоприменительной практики . . . . .	314
<b>Заключение . . . . .</b>	<b>316</b>



в составе внереализационных расходов убытков от уступки права требования. Сделки имели формальный характер и были заключены для учета убытка.

Суд отклонил доводы о том, что уступка имела разумную деловую цель – получение денежных средств за неликвидную задолженность контрагента (Постановление АС Московского округа от 24.06.2016 № Ф05-9877/2015 по делу № А40-190619/14).

### 3.4.2. Цель уступки – налоговая оптимизация

Налоговый орган может решить, что единственной целью сделки было искусственное увеличение суммы убытка, учитываемого для целей налогообложения прибыли.

Дело в том, что кредитор не имеет возможности учитывать сумму основного долга по договорам займа в силу прямого запрета п.12 ст.270 НК РФ.

При уступке прав требования у кредитора возникает право учесть убыток по этой сделке на основании следующих норм права.

Согласно подп.2.1 п.1 ст.268 НК РФ при реализации имущественного права, которое представляет собой право требования долга, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст.279 НК РФ.

В соответствии с подп.7 п.2 ст.265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки по сделке уступки права требования в порядке, установленном ст.279 НК РФ.

В одном из споров инспекция отметила, что налогоплательщик занял налоговую базу на сумму убытка, полученного от реализации права требования задолженности по договору займа. Уступка права требования не имеет целей делового характера, но позволяет необоснованно учесть убыток (Постановление АС Московского округа от 25.05.2016 № Ф05-5982/2016 по делу № А40-128088/2015).

По другому спору компания уступила право требования долга взаимозависимому лицу в целях налогового учета убытка. Данная сделка не отвечала обычаям делового оборота и не могла быть заключена на таких условиях в обычной хозяйственной жизни (Определение ВС РФ от 22.12.2021 № 308-ЭС21-24291 по делу № А53-26914/2020).

Из анализа договоров уступки права требования (цессии) по договорам займа установлено, что происходит переуступка малообеспеченных займов. У должника отсутствует поручитель и имущество. Сделки направлены

на создание схемы уклонения от налогообложения (Постановление АС Московского округа от 15.09.2020 № Ф05-13194/2020 по делу № А40-26789/2019).

### **3.4.3. Уступка с дисконтом: можно ли учесть убыток**

Уступка прав требования с существенным дисконтом несет высокие налоговые риски.

Например, суд отметил, что договор уступки права требования не имеет деловой цели в силу того, что задолженность в размере 18 млн руб. переуступлена за несоразмерно меньшую стоимость — 18 тыс. руб. В этой связи учет расходов неправомерен (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 30.06.2020 № Ф04-1801/2020 по делу № А70-14874/2019).

Уступка права требования по номиналу либо по сумме, превышающей размер реальной к получению задолженности, не соответствует обычаям делового оборота и целям предпринимательской деятельности — извлечению прибыли (Постановление АС Волго-Вятского округа от 06.09.2021 № Ф01-4284/2021 по делу № А82-11583/2018).

Между тем в ряде случаев компаниям удается учесть для целей налогообложения крупные суммы убытков, возникших из договоров цессии.

Инспекция посчитала, что налогоплательщик совершил сделки с целью минимизации налогов. Однако суд признал правомерным включение в состав внереализационных расходов убытка в сумме 200 млн руб., полученного при уступке права требования (Постановление АС Волго-Вятского округа от 15.06.2018 № Ф01-2167/2018 по делу № А79-4612/2017).

По другому спору суд согласился с учетом убытка от уступки в размере 172 млн руб. (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 16.07.2020 № Ф04-2475/2020 по делу № А45-14945/2019).

### **3.4.4. Как подтвердить рыночность цены уступки**

По общему правилу, сделки должны заключаться по рыночным ценам. Однако право требования долга является довольно специфичным активом, и определить его реальную стоимость бывает совсем непросто. В такой ситуации целесообразно обратиться к профессиональному оценщику.

Права требования, обязательства (долги) относятся к объектам оценки согласно ст.5 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации».

Как показывает практика, для подтверждения рыночной цены уступаемой задолженности привлекаются оценочные компании (Постановление АС Уральского округа от 24.12.2014 № Ф09-8427/14 по делу № А71-13258/2013).

При несоответствии стоимости уступленного права рыночному уровню цен высока вероятность предъявления претензий.

### **3.4.5. Нужно ли самостоятельно взыскивать долг**

Налоговые органы нередко оспаривают учет убытка по уступке права требования, если организация не взыскивала долг с контрагента.

Вот конкретный пример претензии налоговиков, поддержанной судом.

Организация могла взыскать с должников суммы задолженности без заключения договоров цессии. При этом должники имели возможность погасить задолженность. Между тем организация не предприняла каких-либо действий для этого. Поэтому учет убытка по договору уступки права требования является необоснованным (Постановление АС Московского округа от 07.12.2020 № Ф05-17649/2020 по делу № А40-214170/2016).

В другом случае суд указал на возможность самостоятельного взыскания задолженности. Поэтому заключение договоров уступки прав требования нецелесообразно (Постановление АС Московского округа от 17.12.2015 № Ф05-17335/2015 по делу № А40-136196/14).

В некоторых ситуациях суды отклоняют доводы налоговых органов о том, что налогоплательщик не истребовал долги. Дело в том, что статья 279 НК РФ не требует принятия мер по взысканию задолженности (Постановление АС Поволжского округа от 28.01.2015 № Ф06-19381/2013 по делу № А12-14164/2014).

Данная норма не ставит налоговый учет убытка по уступке в зависимость от того, истребовал ли кредитор задолженность (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 11.06.2019 № Ф04-2184/2019 по делу № А27-11585/2018).

По мнению инспекции, организация не предприняла мер ко взысканию задолженности, а переуступила ее третьему лицу. Однако суд отметил,