

Автор: П.В. Прудников
Источник: Журнал "Новое в бухгалтерском учете и отчетности", N 15, август 2008 г.

Учет доходов и расходов, возникающих при рассмотрении хозяйственных споров в арбитражных судах

В настоящее время за разрешением хозяйственных споров организации и предприниматели все чаще предпочитают обращаться в арбитражный суд. Зачастую работники бухгалтерии не знают, когда и в каком порядке отражать на счетах бухгалтерского учета и в налоговом учете затраты, возникающие при рассмотрении дел, а также доход, полученный по итогам судебного разбирательства.

Расходы, связанные с подачей иска и его рассмотрением

В соответствии с Арбитражно-процессуальным кодексом РФ при подаче иска в арбитражный суд в обязательном порядке уплачивается государственная пошлина. Организации уплачивают сумму пошлины в безналичном порядке, копия платежного поручения с отметкой банка обязательно прикладывается к исковому заявлению.

В бухгалтерском учете организации-истца делаются следующие проводки:

Д 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Госпошлина» — К 51 «Расчетный счет» — перечислена государственная пошлина в бюджет;

Д 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» — К 68, субсчет «Госпошлина» — отражена сумма государственной пошлины в составе расходов.

В налоговом учете сумма государственной пошлины, перечисленная в бюджет, признается внереализационным расходом (подп. 10 п. 1 ст. 265 НК РФ). Моментом возникновения расходов для целей бухгалтерского и налогового учета является момент подачи иска в арбитражный суд. Налогом на добавленную стоимость сумма государственной пошлины не облагается (подп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ).

В ряде случаев уплаченная государственная пошлина подлежит возврату (например, если иск не принят судом к рассмотрению). В такой ситуации в

налоговый орган подается заявление с просьбой вернуть сумму уплаченной государственной пошлины. К заявлению прилагается справка арбитражного суда о причинах возврата пошлины и документ об ее уплате.

Возврат государственной пошлины осуществляется органами федерального казначейства в течение одного месяца со дня подачи заявления о возврате. В бухгалтерском учете организации делаются следующие проводки:

Д 51 — К 68 , субсчет «Госпошлина» — получена на расчетный счет возвращенная государственная пошлина;

Д 68, субсчет «Госпошлина» — К 91, субсчет «Прочие доходы» — отнесены денежные средства по возвращенной государственной пошлине в состав прочих доходов.

В налоговом учете сумма возвращенной государственной пошлины должна быть отражена в составе внереализационных доходов в момент подачи заявления о возврате (письмо Минфина России от 1 июля 2005 г. № 03-03-04/1/37).

Если при подготовке иска организация воспользовалась услугами специализированной организации (например, консультационной или юридической фирмы), то в бухгалтерском и налоговом учете эти расходы принимаются к учету в момент их возникновения. В налоговом учете подобные затраты включаются во внереализационные расходы в качестве судебных (подп. 10 п. 1 ст.265 НК РФ).

Пример 1. Организация для подготовки иска в арбитражный суд обратилась в юридическую фирму. Стоимость консультационных услуг составила 23 600 руб., в том числе НДС — 3600 руб.

В бухгалтерском учете организации делаются следующие проводки:

Д 76 — К 51 — 23 600 руб. — оплачены консультационные услуги;

Д 91-2 — К 76 – 20 000 руб. — отражены консультационные услуги в составе расходов;

Д 19 «Налог на добавленную стоимость» — К 76 — 3600 руб. — отражен НДС, предъявленный юридической фирмой;

Д 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «НДС» — К 19 — 3600 руб. — принят к зачету НДС с суммы консультационных услуг.

В соответствии со ст. 90 АПК РФ с целью исключить ситуацию, когда исполнить судебный акт будет невозможно, а также для предотвращения причинения значительного ущерба заявителю суд может принять срочные временные меры, направленные на обеспечение иска или имущественных

интересов заявителя, т.е. обеспечительные меры (заявитель принятия таких мер уплачивает государственную пошлину).

Кроме того, в соответствии со ст. 94 АПК РФ суд может предложить заявителю предоставить встречное обеспечение путем внесения на депозитный счет суда денежных средств в размере, предложенном судом, либо предоставления банковской гарантии, поручительства или иного финансового обеспечения на ту же сумму. Кроме того, встречное обеспечение может быть предоставлено также ответчиком взамен мер по обеспечению иска путем внесения на депозитный счет арбитражного суда денежных средств в размере требований истца. Перечисление денежных средств на депозит арбитражного суда отражается проводкой:

Д 76 — К 51 — перечислены денежные средства в депозит арбитражного суда.

Эти средства числятся в составе прочей дебиторской задолженности до момента отмены обеспечительных мер и на расходы организации ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете не относятся.

Банковская гарантия или поручительство, представленные в качестве встречного обеспечения, отражаются в бухгалтерском учете на забалансовых счетах 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» и 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Расходы организации по получению банковской гарантии относятся к прочим расходам (п. 11 ПБУ 10/99¹).

Пример 2. Организация получила банковскую гарантию на 1 000 000 руб. для предоставления в арбитражный суд в качестве встречного обеспечения по иску. За предоставление банковской гарантии банку уплачено вознаграждение в размере 30 000 руб. Банковская гарантия предоставлена в суд.

В бухгалтерском учете организации делаются следующие проводки:

Д 76 — К 51 — 30 000 руб. — перечислено банку вознаграждение за предоставление банковской гарантии;

Д 91-2 — К 76 — 30 000 руб. — списано вознаграждение банку в расходы;

Д 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» — 1 000 000 руб. — получена банковская гарантия;

Д 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» — 1 000 000 руб. — банковская гарантия представлена арбитражному суду в качестве встречного обеспечения.

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.

В налоговом учете сумма затрат организации на оплату вознаграждения банку за выдачу банковской гарантии отражается в составе внереализационных расходов (подп. 15 п. 1 ст. 265 НК РФ).

Налогом на добавленную стоимость выдача такой гарантии, как банковская операция, не облагается (подп. 3 п. 3 ст. 149 НК РФ).

К судебным издержкам, связанным с рассмотрением дела в арбитражном суде, относятся суммы, выплачиваемые экспертам, свидетелям, переводчикам, расходы на оплату услуг адвокатов и иных лиц, оказывающих юридическую помощь, а также прочие затраты, понесенные лицами, участвующими в деле. Большая часть данных сумм оплачивается только с депозитного счета арбитражного суда.

Денежные суммы вносятся на депозитный счет арбитражного суда стороной в судебном процессе, заявившей ходатайство о приглашении экспертов, свидетелей, о назначении экспертизы и т.д.. Арбитражный суд устанавливает срок, в который денежные средства должны поступить на депозитный счет суда.

В бухгалтерском учете денежные средства, внесенные в депозит арбитражного суда для оплаты судебных расходов, отражаются проводкой:

Д 76 — К 51 — перечислены денежные средства в депозит арбитражного суда.

Суммы, перечисленные на депозитный счет суда, числятся в составе прочей дебиторской задолженности до момента вступления в законную силу решения суда о распределении судебных расходов. На расходы организации ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете они до этого момента не относятся.

Отражение доходов или расходов после принятия решения по делу

Судебные расходы состоят из государственной пошлины и судебных издержек, связанных с рассмотрением дела арбитражным судом. Судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом с проигравшей стороны. Если иск удовлетворен частично, судебные расходы распределяются между лицами, участвующими в судебном деле, пропорционально размеру удовлетворенных исковых требований (ст. 101 АПК РФ).

В бухгалтерском учете сумма присужденной к уплате государственной пошлины и судебных издержек в части, подлежащей возмещению, отражается следующими записями:

у организации, получающей государственную пошлину и судебные издержки с проигравшей стороны

Д 76 — К 91-1 — отражена сумма уплаченной государственной пошлины и судебных издержек, подлежащих возмещению ответчиком, в составе прочих доходов на дату вступления в законную силу решения арбитражного суда в силу п. 8 и 16 ПБУ 9/99²;

Д 51 — К 76 — получены денежные средства в счет погашения задолженности с проигравшей стороны.

Сумма, полученная в качестве возмещения государственной пошлины и судебных издержек отражается в налоговом учете в составе внереализационных доходов организации-получателя.

у организации, уплачивающей государственную пошлину и судебные издержки выигравшей стороне

Д 91-2 — К 76 — отражена сумма государственной пошлины и судебных издержек, подлежащая возмещению ответчиком в составе прочих расходов на дату вступления в законную силу решения арбитражного суда в силу п. 12 и 14.2 ПБУ 10/99;

Д 76 — К 51 — перечислены денежные средства в счет погашения задолженности.

В налоговом учете, уплаченная по решению суда государственная пошлина и судебные издержки относятся на расходы, учитываемые в целях исчисления налога на прибыль в соответствии с п.п.10 п.1 ст.265 Налогового кодекса РФ.

В заключение — об отражении в учете сумм пеней, штрафов и иных санкций, присужденных судом и взыскиваемых с проигравшей стороны. В бухгалтерском учете порядок отражения данных сумм ничем не отличается от порядка отражения полученных сумм государственной пошлины и судебных расходов, рассмотренных выше.

В налоговом учете эти суммы увеличивают налоговую базу по налогу на прибыль у выигравшей стороны (п. 3 ст. 250 НК РФ) и подлежат включению во внереализационные расходы, учитываемыми при налогообложении прибыли у проигравшей стороны (подп. 13 п. 1 ст. 265 НК РФ). Моментом начисления является дата вступления в силу судебного решения.

Основная проблема при отражении в учете сумм присужденных судом пени, штрафов и иных санкций — нужно ли их включать в налоговую базу по

² Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н

НДС? По мнению Минфина России, делать это необходимо, поскольку на основании подп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ налоговая база по НДС увеличивается на суммы, связанные с оплатой реализованных налогоплательщиком товаров, работ или услуг (письма от 9 августа 2007 г. № 03-07-15/119, от 29 июня 2007 г. № 03-07-11/214). Правда, это касается только случая, когда денежные средства в виде пени, штрафов и иных санкций, взыскиваемых с проигравшей стороны, получает поставщик. Если же денежные средства получает покупатель (например, за просрочку поставки товара), то НДС данные суммы не облагаются, поскольку данные средства никак не связаны с оплатой реализованных поставщиком товаров.

Однако суды признают незаконным включение пеней, штрафов и иных санкций, взыскиваемых с проигравшей стороны, в налоговую базу по НДС. По мнению судей, согласно ГК РФ неустойки (пени, штрафы) являются способом обеспечения исполнения обязательств. Их суммы признаются возмещением возможных убытков стороны, права которой нарушены неисполнением (ненадлежащим исполнением) договорных обязательств, и не увеличивают цену реализованных товаров (работ, услуг). Аналогичным образом проценты за пользование чужими денежными средствами, начисленные по правилам ст. 395 ГК РФ, являются способом защиты нарушенного права, мерой гражданско-правовой ответственности, применяемой за нарушение договорных обязательств, и не связаны с реализацией товаров (работ, услуг) и расчетами за них (Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 10 мая 2007 г. по делу № А29-7483/2006а, ФАС Уральского округа от 15 марта 2007 г. по делу № Ф09-1664/07-С2).

Таким образом, если организация не боится судебного разбирательства с налоговыми органами, полученные суммы присужденных судом пеней, штрафов и иных санкций включать в налогооблагаемую базу по налогу на добавленную стоимость не следует.