

**АБ** Чиновники разрешили не детализировать выполненные работы и услуги в актах. Поможет ли компаниям данное разъяснение Минфина России и насколько безопасно оставлять в актах услуги без расшифровок?

# Расшифровывать ли услуги в актах?



**Юлия Фуфаева,**  
заместитель руководителя  
департамента аудита компании  
«КСК групп»

**М**ногие бухгалтеры при получении актов выполненных работ (услуг) задаются вопросом, следует ли расшифровывать оказанные работы и услуги.

Например, нужно ли указать просто «консультационные услуги» или же детально расписывать, в каких конкретно аспектах производилось это консультирование, каким специалистом (а их время зачастую стоит по-разному), сколько часов этого консалтинга было и т. д.

Также это могут быть работы по обслуживанию офисной техники, уборка офисных помещений клининговой компанией, работы по расчистке территории, услуги кадрового агентства по подбору персонала.

В одном из разъяснений чиновники Минфина России решили, что акт выполненных работ (услуг) следует составлять с учетом требований по обязательному составу реквизитов, перечень которых не содержит указаний об обязательном отражении детализации выполненных работ (услуг)<sup>1</sup>.

Но — немаловажное уточнение — письмо выпущено Департаментом бюджетной методологии, а не Департаментом регулирова-

ния бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России. Видимо потому, что в письме идет речь об оформлении акта выполненных работ (услуг), в том числе по государственному контракту (договору), для целей бухгалтерского учета. Совпадают ли мнения двух департаментов и было ли согласовано данное письмо с Департаментом регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности, сказать сложно.

## Из документа

**Постановление  
ФАС Северо-Западного округа  
от 29 апреля 2009 г.  
№ А52-4324/2008**

<...> налоговое законодательство не содержит требований, в соответствии с которым стороны обязаны максимально детализировать вид, время выполненных услуг, поэтому довод Инспекции об отсутствии в актах указания на конкретные совершенные поставщиками действия (не отражена информация об измерителях хозяйственной операции, о месте и времени оказания услуг) не состоятелен.

<...>

<sup>1</sup> письмо Минфина России от 09.04.2014 № 02-06-10/16186

## Что должен содержать акт

Акт о выполненных работах (оказанных услугах) относят к внешним первичным учетным документам, и каждая фирма имеет право самостоятельно разработать и утвердить его форму. Заказчик и исполнитель должны договориться между собой и предусмотреть в тексте самого договора на выполнение работ (оказание услуг), как они будут оформлять сдачу-приемку выполненных работ (оказанных услуг)<sup>2</sup>.

Прежде всего, акт об оказанных услугах должен содержать все обязательные реквизиты, предусмотренные законом<sup>3</sup>.

### Из документа

#### Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ Статья 9

<...>

2. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;

7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц,

<...>

Помимо них, в акте об оказанных услугах необходимо также указать:

- ▶ ссылку на реквизиты договора возмездного оказания услуг (выполнения работ);
- ▶ вид оказанной услуги (выполненной работы);
- ▶ период оказания услуг (выполнения работ);
- ▶ стоимость услуг (работ) с выделением в т. ч. суммы НДС.

Всей этой информации налоговым инспекторам должно быть достаточно. По сложившейся судебной практике предъявлять дополнительные требования к актам об оказанных услугах (выполненных работах) налоговая инспекция не вправе. Судьи в большинстве случаев считают это незаконным.

## Позиция судей

Арбитры зачастую поддерживают компании, указывая, что нормы налогового законодательства и законодательства о бухгалтерском учете не содержат требований о необходимости отражения в актах выполненных работ или актах оказанных услуг подробной расшифровки работ (услуг). Сами по себе акты являются первичными учетными документами, на основании которых произведенная хозяйственная операция принимается к бухгалтерскому учету<sup>4</sup>.

В другом постановлении арбитры решили, что степень подробности составления актов не может быть критерием для признания первичных документов оформленными ненадлежащим образом и обязательное наличие в актах приема-передачи услуг расшифровки выполненных работ действующим законодательством не установлено<sup>5</sup>.

Подобной позиции придерживаются суды и во многих других постановлениях<sup>6</sup>.

Также судьи отмечали, что отдельные нарушения в оформлении документов свидетельствуют о нарушении правил ведения бухгалтерского учета, однако не могут являться безусловным основанием для отказа в применении налоговых вычетов. Пороки в оформлении справки о стоимости выполненных работ (КС-3) и акта о приемке выполненных работ (КС-2) сами по себе не могут рассматриваться в качестве основания для отказа в возмещении НДС<sup>7</sup>.

## Что заменит детализацию?

Однако даже если акт и не содержит детализации выполненных работ (оказанных услуг), то надлежащим подтверждением факта их оказания могут быть любые другие документы. Например, в отношении услуг по управлению компанией такими доказательствами могут стать:

- ▶ внутренние локальные акты, приказы о назначениях и переводах сотрудников, бухгалтерская и налоговая отчетность и т. д.<sup>8</sup>;

<sup>2</sup> п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ (далее — Закон № 402-ФЗ); Информация Минфина России от 04.12.2012 № ПЗ-10/2012

<sup>3</sup> п. 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ

<sup>4</sup> пост. ФАС МО от 25.08.2009 № КА-А40/7983-09

<sup>5</sup> пост. ФАС ПО от 28.10.2008 № А12-3194/08-с60

<sup>6</sup> пост. ФАС СЗО от 29.04.2009 № А52-4324/2008, ФАС МО от 15.12.2009 № КА-А41/14022-09

<sup>7</sup> пост. ФАС СКО от 05.11.2009 № А53-445/2009

<sup>8</sup> пост. ФАС ПО от 30.10.2009 № А55-12344/2008

- ▶ распоряжения и приказы по различным вопросам финансово-хозяйственной деятельности управляющей компании, касающиеся деятельности общества — заказчика услуг, заключения внутреннего аудита<sup>9</sup>;
- ▶ разработанные сторонним управленцем инструкции, стандарты, иные распорядительные документы, внутренняя переписка, аналитические записки и т. д.

Иными словами, фирма в качестве обоснования затрат на оплату услуг управляющей компании может представить любые документы, свидетельствующие о том, что управляющая компания действительно решала вопросы текущей деятельности.

Однако нельзя не отметить, что в случае непредставления таких документов и отсутствия детализации видов оказанных услуг в акте, то есть когда единственным доказательством обоснованности расходов являются акты и отчеты с формулировкой «услуги на сумму... оказаны, претензий нет», суд, скорее всего, поддержит налоговиков.

Так, арбитры Поволжского округа<sup>10</sup> указали: представленные акты приемки услуг и отчеты к ним содержат обобщенные сведения, не позволяющие установить объем, стоимость услуг, цель их оказания, а также подтвердить их использование в производственной деятельности фирмы. На этом основании спорные затраты не могут быть учтены в расходах в целях налогообложения прибыли. Определением ВАС РФ<sup>11</sup> отказал компании в пересмотре данного дела в порядке надзора.

## Отрицательная судебная практика

Негативные для фирм судебные решения, как правило, связаны с тем, что фактические обстоятельства, выявленные налоговыми органами, не подтверждают факт выполнения работ (оказания услуг). Тут уже наличием расшифровок не поможешь.

Судьи рассмотрели дело, где фирма учла в целях налогообложения расходы на ремонт здания, выполненный силами сторонних подрядчиков. В качестве подтверждения расходов были представлены акты произвольной формы. Налоговики (а затем и суд) решили, что из данных актов невозможно установить, какие именно виды работ были выполнены, какие элементы и детали заменены, какие материалы и в каком количестве использованы, когда они списаны, а также цену работ. Решение о начислении недоимки инспекция подтвердила также протоколом осмотра здания, в котором отражено, что здание находится в нерабочем состоянии, электроэнергия, отопление и вода отключены. Следов ремонта и замены запасных частей оборудования при осмотре не обнаружено. В результате арбитры поддержали инспекторов<sup>12</sup>.

Подводя итог анализа судебной практики, можно сказать, что если фирма не хочет доводить дело до выяснения отношений с налоговыми органами в суде, то лучше, конечно, расшифровать работы (услуги) в самом акте или иметь отдельный отчет по оказанным услугам. В отношении работ отчет не актуален, так как основное отличие работ от услуг заключается в том, что работы имеют материальное выражение<sup>13</sup>.

## Услуги абонентского обслуживания

В отношении оказания услуг в рамках абонентского обслуживания нельзя не отметить некоторые особенности, которые могут быть важны для компаний.

Зачастую фирма не в полном объеме использует услуги, за которые уже заплатила согласованную фиксированную стоимость. Составив отчет или приведя в акте расшифровку оказанных услуг, исполнитель тем самым только привлечет внимание налоговиков к данному факту, что оплата была произведена за фактически неиспользованные заказчиком услуги.

Сотрудники Минфина России считают, что фирма вправе учесть расходы на абонентскую плату в том числе и за то время, когда услуги ей не оказывались<sup>14</sup>.

Таким образом, в отношении абонентского обслуживания в части оказания услуг можно рекомендовать не приводить в акте подробную расшифровку фактически оказанных услуг за период — все равно стоимость услуг является фиксированной. А для подтверждения их оказания можно будет использовать фактически оказанные письменные консультации, переписку сторон с фиксацией фактов состоявшихся телефонных переговоров с экспертами, протоколов встреч с консультантами и т. п. **АБ**

<sup>9</sup> пост. ФАС СКО от 24.04.2008 № Ф08-21123/08-765А

<sup>10</sup> пост. ФАС ПО от 16.09.2008 № А72-1944/08

<sup>11</sup> определение ВАС РФ от 19.01.2009 № ВАС-17223/08

<sup>12</sup> пост. ФАС СЗО от 22.01.2009 № А66-414/2008

<sup>13</sup> п. 4 ст. 38 НК РФ

<sup>14</sup> письмо Минфина России от 26.05.2008 № 03-03-06/1/330