

В дочерней организации был проведен обязательный аудит, однако организация-учредитель заключила договор с аудиторской фирмой о проведении аудита по международным стандартам. В соответствии с этим договором был проведен аудит у организации-учредителя и у ее дочерних организаций. После окончания аудита дочерней организации было выдано аудиторское заключение. Между дочерней организацией и учредителем заключено соглашение о проведении аудита с привлечением аудиторской компании и возмещении понесенных затрат в части, относящейся к аудиту данной дочерней организации. Предъявлен счет на оплату (без НДС) с подтверждающими документами. Дочерняя организация применяет общую систему налогообложения.

Можно ли учесть в бухгалтерском и налоговом учете расходы на проведение аудита по международным стандартам?

Налоговый учет

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ при формировании налоговой базы по налогу на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся в том числе расходы налогоплательщика на аудиторские услуги (пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Нормы НК РФ не раскрывают понятия "аудиторских услуг", в связи с чем для раскрытия указанного понятия следует обратиться к нормам специальных отраслей законодательства (п. 1 ст. 11 НК РФ).

Так, аудиторская деятельность (аудиторские услуги) представляет собой деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемую аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами (ч. 2 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (далее - Закон N 307-ФЗ)).

Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности (ч. 4 ст. 1 Закона N 307-ФЗ).

К сопутствующим аудиту услугам относятся обзорные проверки, согласованные процедуры, компиляция финансовой информации (п. 4 Правила (стандарта) N 24, утвержденного постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696).

Наряду с аудитом и сопутствующими ему услугами аудиторские организации и

индивидуальные аудиторы вправе также оказывать прочие услуги, такие как [бухгалтерское обслуживание](#), указанные в ч. 7 ст. 1 Закона N 307-ФЗ.

Аудит в организациях может проводиться как на добровольной, так и на обязательной основе. В случаях, указанных в ч. 1 ст. 5 Закона N 307-ФЗ, проводится обязательный аудит, в остальных случаях - добровольный, на усмотрение организаций.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что при исчислении налогооблагаемой прибыли на основании пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ учитываются расходы на добровольный, обязательный аудит и на сопутствующие аудиту услуги. Аналогичного мнения придерживается Минфин России (смотрите, например, письмо Минфина России от 06.06.2006 N 03-11-04/3/282).

Многие организации в последнее время проводят аудит в соответствии с международными стандартами. На наш взгляд, расходы по такому аудиту также можно учесть в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией на основании пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ, поскольку нормы указанного подпункта, равно как и другие нормы главы 25 НК РФ, не содержат запрета на учет подобных расходов.

В постановлении ФАС Поволжского округа от 18.01.2008 N А55-5316/07 отмечено, что из содержания НК РФ не следует, что условием включения в налоговую базу расходов на оплату аудиторских услуг, связанных с проверкой достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, является их обязательность для организации, а глава 25 НК РФ не содержит ограничений в отношении учета в качестве расходов затрат на приобретение только услуг по аудиту финансовой отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета (смотрите также постановления ФАС Поволжского округа от 07.09.2007 N А55-16781/06, от 29.11.2007 N А55-3597/07).

Однако специалисты Минфина России (смотрите, например, письма Минфина России от 20.11.2009 N 03-03-06/2/227, от 13.03.2009 N 03-03-06/1/137) считают, что в соответствии с пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ в расходы включаются только затраты по аудиту отчетности, предусмотренной Федеральным законом от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", а также аналогичной по составу отчетности, предусмотренной иными федеральными законами. Следовательно, положение пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ не распространяется на расходы по оказанию аудиторских услуг при проведении аудита по международным стандартам финансовой отчетности. В то же время специалисты финансового ведомства не исключают возможности учета таких расходов на основании пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ, если они удовлетворяют требованиям ст. 252 НК РФ в части их экономической обоснованности.

Вместе с тем из более позднего письма Минфина России от 18.11.2011 N 03-03-06/2/178, в котором рассматривался вопрос об учете услуг повторного аудита международной консалтинговой компании в составе расходов при исчислении налога на прибыль, следует, что расходы по повторному аудиту по международным стандартам учитываются на основании пп. 17 п. 1 ст. 264 НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 252 НК РФ, если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие затраты.

Кроме того, при признании затрат, связанных с оплатой аудита отчетности, составленной в соответствии с МСФО, следует учитывать их соответствие критериям признания расходов, установленным п. 1 ст. 252 НК РФ.

Так, расходами признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, - убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 252 НК РФ).

При этом бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы (определения Конституционного Суда РФ от 04.06.2007 N 320-О-П, от 04.06.2007 N 366-О-П).

Нормы главы 25 НК РФ не предусматривают перечня документов, необходимых для подтверждения расходов налогоплательщиков на проведение аудита, в том числе отчетности, составленной по МСФО.

По нашему мнению, для документального подтверждения расходов в рассматриваемой ситуации организации целесообразно иметь: договор с аудиторской компанией или индивидуальным аудитором, соглашение между Вашей организацией и организацией-учредителем о заключении последним договора на проведение аудита, предусматривающего, в том числе аудит Вашей организации и возмещение расходов, акт выполненных работ (оказанных услуг), аудиторский отчет и аудиторское заключение.

Бухгалтерский учет

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, установлены ПБУ 10/99 "Расходы организации" (далее - ПБУ 10/99).

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) (п. 2 ПБУ 10/99).

Расходы организации, в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации, подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы (п. 4 ПБУ 10/99).

Согласно п. 16 ПБУ 10/99 расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий: расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расхода может быть определена; имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

При этом расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной) (п. 17 ПБУ 10/99).

На основании п.п. 5, 7 ПБУ 10/99 расходы на проведение аудита отчетности, составленной в соответствии с МСФО, можно отнести к расходам по обычным видам деятельности.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет (п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете").

На наш взгляд, для документального подтверждения расходов в рассматриваемой ситуации организации целесообразно иметь: договор с аудиторской компанией или индивидуальным аудитором, соглашение между Вашей организацией и организацией-учредителем о заключении последним договора на проведение аудита, предусматривающего, в том числе, аудит Вашей организации и возмещение расходов, акт выполненных работ (оказанных услуг), аудиторский отчет и аудиторское заключение.

Полагаем, что при наличии указанных документов затраты организации на проведение аудита отчетности, составленной по МСФО, могут быть учтены в составе расходов по обычным видам деятельности. При этом расходы на проведение аудита следует признавать в бухгалтерском учете на дату подписания соответствующего акта оказанных услуг (выполненных работ).