

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА СЕНТЯБРЬ–ОКТАБРЬ 2013 Г.

Л.Анисимова

В истекший период времени стагнацию в экономике преодолеть не удалось, но одновременно следует отметить, что российская экономика проявила неплохую стрессоустойчивость. Это, по нашему мнению, может свидетельствовать о постепенной ее адаптации к рынку. Прошло проверку на эффективность «бюджетное правило» – паводок в районе реки Амур не привел к коллапсу системы бюджетных отношений, внезапное банкротство банка «Пушкино» (Московская область) не потребовало дополнительного вливания государственных средств и было локализовано за счет ресурсов Агентства по страхованию вкладов. Все это свидетельствует о том, что защитные механизмы государственных финансов в нештатной ситуации сработали надлежащим образом, не было необходимости ни увеличивать налоговую нагрузку, ни прибегать к внеплановым экстренным заимствованиям. Наиболее обсуждаемой темой в рассматриваемый период стала новая пенсионная формула и предложение об использовании в 2014 г. накопительного компонента на оплату текущих пенсионных выплат. Кроме того, в экономической прессе обсуждались некоторые налоговые инициативы, которые требуют детальной проработки.

Решение по пенсионной реформе, предполагающее в качестве одной из основных целей снижение дефицита ПФР за счет перераспределения накопительного компонента, направлено на обеспечение стабильности бюджетной системы и снижение инфляционного эффекта накопительного компонента. По нашему мнению, другого приемлемого оперативного решения в создавшейся ситуации действительно не было¹. Вместе с тем восстановление

¹ Для сведения: из 12,8 трлн руб. поступлений в федеральный бюджет в 2012 г. (Федеральный закон № 254-ФЗ от 30.09.2013 г.) межбюджетные трансферты в бюджет ПФР составили 2,8 трлн руб. При общем доходе ПФР в 5,9 трлн руб., страховые взносы в ПФР составили 3 трлн руб. (Федеральный закон № 255-ФЗ от 30.09.2013 г.). То есть 22% доходов федерального бюджета направляется на финансирование ПФР, что соответствует 47,5% поступающих в этот фонд средств. Напомним, что передаваемый в банковскую систему накопительный компонент (6%) составляет примерно 1/3 страховых отчислений в ПФР. Недофинансирование текущих расходов дополнительно замещается бюджетными трансфертами, что усиливает инфляционное давление.

С пенсионными новациями Правительства РФ согласны далеко не все – см., например, Е. Гонтмахер, «Народ, деньги есть? А если найду?», сайт МК.ru от 6.10.2013 г. [MK.ru/free-theme/article/2013/10/06/926187](http://mk.ru/free-theme/article/2013/10/06/926187).

Развернувшаяся дискуссия по пенсионной проблеме, по нашему мнению, не учитывает одного обстоятельства – ставка страховых взносов 30% ФОТ – предельная допустимая ставка, обеспечивающая нейтральность в распределении вновь созданного продукта (кроме прибыли) между 3-мя поколениями для целей простого воспроизводства: среднее поколение должно обеспечивать за счет заработной платы свое текущее содержание, содержание младшего поколения и текущее содержание старшего поколения. Если начисляемых в этой пропорции средств недостаточно для содержания старшего поколения, то их увеличение «всего лишь» приведет к сокращению ресурсов младших поколений, что аналогично саморазрушению обще-

баланса текущих доходов и расходов ПФР создает возможность для начала обсуждения вопроса о целесообразности замены источника обязательных страховых взносов путем переноса их с затрат организаций непосредственно на оплату труда работников и другие доходы физических лиц. Это позволило бы снять многие проблемы, прежде всего, оптимизировать размер таких начислений, устранить необоснованные льготы для отдельных категорий занятых, снять необоснованное налоговое давление на себестоимость товаров (работ, услуг), обеспечить предсказуемость затрат товаропроизводителей при осуществлении инвестиций. Изменение источника выплаты страховых взносов, безусловно, потребует разъяснения, что это не повлечет за собой снижения реальной заработной платы (потому что в номинальном выражении она будет просто увеличена на сумму страховых взносов), а также потребует решения вопроса о недискриминации

ства. Именно поэтому, несмотря на все упреки по поводу нецелесообразности отказа в 2014 г. от передачи накопительной части в распоряжение граждан, считаем, что исходной точкой пенсионной реформы может быть только баланс между текущими отчислениями в фонд и выплатами из него при предельном ограничении ставки социальных взносов – 30% ФОТ.

Доля ПФР в страховых взносах составляет $22\%/30\%=73,3\%$. Предельная сумма, которую можно мобилизовать в ПФР = $75 \text{ млн} \times \text{х} \text{ работающих} \times 30 \text{ тыс. руб. среднemesячная заработная плата} \times 12 \text{ мес.} \times 30\% \times 73,3\% = 5,9 \text{ трлн руб.}$ Эта сумма как раз и соответствует поступлениям в ПФР в 2012 г. То есть, как бы ни хотелось сохранить накопительный компонент, в сложившихся обстоятельствах он «пробивает» предельную ограничительную ставку социальных платежей 30% за счет необходимости дополнительно компенсировать из бюджета непокрытые текущие расходы на выплату пенсий.

труда мигрантов и возникновении (при определенных обстоятельствах) в дальнейшем пенсионных обязательств перед ними. Повышение пенсионного возраста, увеличение размера обязательного трудового стажа для начисления пенсий, как рекомендует МВФ, могло бы значительно смягчить эту проблему.

Изменение источника уплаты взносов в государственные социальные страховые внебюджетные фонды, по нашему мнению, могло бы стать наиболее существенной предпосылкой восстановления благоприятного инвестиционного климата в РФ.

Повышенного внимания также заслуживают еще некоторые вопросы, затронутые в экономических публикациях.

Спустя 17 лет после кризиса 1998 г. вновь появилось предложение об освобождении от налога «прироста стоимости» государственных облигаций¹. Напомним, что освобождение от налогообложения дохода в виде разницы между ценой покупки и продажи ГКО² на вторичном рынке в свое время способствовало опережающему росту спроса на эти облигации³ и в конечном счете привело к финансовой несостоятельности государства. Поэтому освободить от налога «прирост стоимости» облигаций, по нашему мнению, было бы весьма опрометчиво. Освобождение от налогообложения разницы между ценой покупки и продажи ценных бумаг содержит особый риск для бюджета – в этом случае налоговая льгота по налогу на прибыль по объему практически никак не лимитируется. Налоговая льгота по заранее заявленному (установленному) при эмиссии ценных бумаг доходу (проценту/дисконту) ограничивается размером такого дохода (процента либо дисконта) пределами цены первичного размещения или объявленного процента и не имеет таких разрушительных последствий, как освобождение от налогообложения «прироста стоимости» бумаг⁴.

1 «Минфин освободит от налогов доходы от государственных облигаций», сайт lenta.ru от 9.10.2013. «...Сейчас российские компании платят 15 процентов с купонного дохода и 20 процентов от прироста стоимости облигаций. В то же время иностранные инвесторы от этого налога освобождены».

2 Выпущены в соответствии с Постановлением Совмина – Правительства РФ от 8.02.1993 г. № 107.

3 См. п. 4 Письма Государственной налоговой службы РФ (далее – ГНС РФ) № НП-6-01/362 от 23.09.1994 г.; Минфина России № 130 от 21.09.1994 г.; зарегистрировано в Минюсте России 3 ноября 1994 г. № 719 (в ред. 1995 г.): «...имеются льготы по следующим доходам (полностью освобождаются от налогообложения): ...сумма дисконта (положительная разница между балансовой стоимостью и ценой реализации (погашения) государственных краткосрочных бескупонных облигаций), включая их реализацию на вторичном рынке...».

4 Льготирование процентов означает всего лишь экономически неоправданный отказ государства от получения причитающихся ему налогов, в частности, по еврооблигациям –

Вновь обострился вопрос о перераспределении (хотя бы частичном) доходов по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ)⁵, удерживаемому работодателем по месту трудовой деятельности гражданина, – в бюджет по месту жительства работника. В Госдуме РФ внесен законопроект, изменяющий схему уплаты НДФЛ. Производить отчисления по месту жительства граждан, а не по месту регистрации организации, в которой они работают, предложили депутаты Мурманской областной думы (регион, из которого трудоспособное население уезжает на заработки). Как следовало ожидать, инициатива встретила жесткое сопротивление в лице Минфина России и некоторых членов Бюджетного комитета Госдумы РФ (в частности, Дмитриевой О.Г.). Аргументы противников этой инициативы прежние – технически сложно, дорого и нецелесообразно.

Вопрос целесообразности – по сути экономический. Очевидно, нет прямого экономического противоречия в том, чтобы уплачивать один из самых надежных и безконфликтных налогов в бюджет по месту проживания гражданина и его семьи⁶. Наоборот, экономически непонятно, почему этот налог туда не поступает. По нашему мнению, при построении налоговой системы должен превалировать принцип справедливости, и НДФЛ, как минимум, должен распределяться между бюджетами по месту работы и по месту проживания гражданина. Технические сложности и дороговизна – аргументы уже несостоятельные в условиях развитого Интернета. Такие технические сложности, как мы покажем далее по тексту, вполне преодолимые, при этом гражданину вовсе не придется ни самому ходить в налоговую службу, чтобы подать декларацию, ни лично перечислять налог в бюджет своего региона.

получатели процентов отнюдь не освобождаются от налогообложения по месту своего налогового резидентства. Что касается освобождения от налогов разницы между ценой покупки и продажи, то ценные бумаги – движимое имущество, а в соответствии с соглашениями об устранении двойного налогообложения движимое имущество облагается по месту налогового резидентства собственника (продавца) движимого имущества. То есть это не особый льготный порядок налогообложения, установленный в России для иностранцев, как преподносится авторами некоторых публикаций, а обычное применение соглашений об устранении двойного налогообложения.

5 Т. Ширманова, «Депутаты предлагают платить подоходный налог по месту жительства. Идея, которая подверглась критике министерств, опять представлена на рассмотрение Госдумы», сайт izvestia.ru от 7.10.2013 г.

6 Тем более, что из-за разности доходов владельцев смежной недвижимости и несостыкованности данных Росреестра и Федеральной налоговой службы России (далее – ФНС РФ), введение налога на недвижимость отодвинуто, как минимум, на год.

См. также: Д. Ивашкина, «Минфин на год отложил введение налога на недвижимость», сайт kp.ru от 18.10.2013 г.

Для того, чтобы технически решить вопрос, необходимо предпринять несколько шагов:

1) поскольку ИНН присваивается один раз и отменяется только со смертью налогоплательщика, то к нему необходимо ввести два дополнительных номера КПП для физического лица – по месту постоянного проживания (постоянной регистрации, прописки) и по каждому месту трудоустройства (кстати, у гражданина уже есть несколько КПП – по месту регистрации объектов недвижимого имущества и транспортных средств)¹;

2) включить в перечень документов, представляемых в паспортный стол при получении прописки (регистрации по постоянному месту проживания) справку из территориальной налоговой инспекции о подаче заявления для получения КПП по новому месту постоянного жительства (прописки или постоянной регистрации);

3) гражданину представить в бухгалтерию по каждому месту работы справку из налоговой инспекции с номером КПП по месту постоянного проживания (прописки или постоянной регистрации);

4) разместить на сайте nalog.ru информацию обо всех КПП, «привязанных» к ИНН налогоплательщика – физического лица.

Мы не случайно говорим только о месте постоянного проживания (прописки или постоянной регистрации) налогоплательщика НДФЛ: если гражданин снимает квартиру или комнату поближе к работе, то он платит арендную плату владельцу такой квартиры (комнаты), а последний, уже как самостоятельный налогоплательщик, должен заплатить налог в бюджет по месту своего проживания со своего дохода в виде арендной платы. Поэтому, по нашему мнению, никакой путаницы и никаких сложностей в распределении начисленного работодателем НДФЛ и частичной его переадресации в бюджет согласно КПП по месту постоянного проживания работника, не предвидится.

Из числа документов, вступивших в силу в рассматриваемый период, приоритетных для регулирования налоговых вопросов, необходимо выделить следующие.

1. Федеральный закон от 30.09.2013 г. № 260 «О внесении изменений в часть третью Гражданского кодекса Российской Федерации». Особая роль этого закона заключается в том, что им определяются правила выбора законодательства при реше-

нии вопросов, касающихся возникновения, исполнения и перехода прав собственности, применения имущественного, вещного права, обязательственного права в ходе деятельности иностранного юридического лица на территории РФ, урегулирования возникающих имущественных споров.

Закон, в частности, устанавливает, что в случае осуществления иностранным юридическим лицом деятельности преимущественно на территории РФ в отношении ответственности по обязательствам его учредителей (участников) и других лиц, уполномоченных давать обязательные указания, применяется российское право либо по выбору кредитора личный закон такого юридического лица (ст. 1202, п.2, пп. 9).

Статьи 1205–1207 уточняют понятие вещного права, объектов, порядка применения вещного права. В частности, установлено, что возникновение и прекращение права собственности и иных вещных прав на имущество определяются по праву страны, где это имущество находилось в момент, когда имело место действие или иное обстоятельство, послужившие основанием для возникновения либо прекращения права собственности и иных вещных прав, если иное не предусмотрено законом. То есть иностранное юридическое лицо не может продать объект недвижимости, находящийся на территории РФ, не по законам РФ – РФ просто не признает факта совершения такой сделки.

Статьей 1210 установлено, что императивные нормы права являются преваляющими и стороны не могут при заключении договора произвольно выбрать для совершения сделки и решения споров нормы права той страны, с территорией которой не связаны все касающиеся существа отношений сторон обстоятельства.

Статьями 1222, 1222.1 определено, право какого государства подлежит применению к обязательствам, возникающим вследствие недобросовестной конкуренции, ограничения конкуренции, обязательствам, возникающим вследствие недобросовестного ведения переговоров о заключении договора и пр.

2. Федеральным законом от 30.09.2013 г. № 267-ФЗ внесены изменения в Налоговый кодекс РФ (далее – НК РФ), касающиеся особенностей налогообложения региональных инвестиционных проектов на территории Дальнего Востока, Забайкальского края, Иркутской области и Республики Бурятия.

Введено понятие «участник регионального инвестиционного проекта». В случае, если налогоплательщик признается участником такого проекта и

1 Приказ Минфина России и ФНС России от 29.07.2012 г. № ММВ-7-6/435 «Об утверждении порядка и условий присвоения, применения, а также изменения идентификационного номера налогоплательщика» (Зарегистрировано в Минюсте России 14 августа 2012 г. № 25183).

проект не направлен на добычу (переработку) углеводородов, производство подакцизных товаров (кроме автомобилей и мотоциклов), то могут быть предоставлены налоговые льготы. От объема капиталовложений зависит срок действия проекта и период его окупаемости: при капитальных вложениях 50–499 млн руб. в течение 3-х лет срок действия проекта устанавливается 6 лет, при капитальных вложениях свыше 500 млн руб. в течение 5-ти лет – срок действия проекта установлен 10 лет. Для налогоплательщиков, которым присваивается статус участников инвестиционных проектов ставка налога на прибыль в части, зачисляемой в федеральный бюджет, составляет 0%, ставка налога на прибыль, зачисляемого в бюджет субъекта РФ в первую половину срока не может превышать 10%, во вторую половину срока проекта – не может быть менее 10%. Участник проекта вправе воспользоваться льготной ставкой, если доходы от реализации товаров, произведенных в результате реализации проекта, составляют не менее 90% всех учитываемых доходов. Предоставлен понижающий коэффициент к ставке НДС в зависимости от месторасположения месторождения (с повышением от 0 до 1 в течение 24 налоговых периодов по НДС).

Налогоплательщик может получить статус участника регионального инвестиционного проекта, 1) если в результате капиталовложений будут созданы производственные мощности исключительно на территориях Дальнего Востока, Забайкалья, Иркутской области, Бурятии; 2) если налогоплательщик не входит в консолидированные группы; 3) если на земельных участках, где будет реализовываться проект, отсутствует собственность других юридических и физических лиц (кроме некоторых инфраструктурных объектов); 4) если налогоплательщик реализует проект самостоятельно, не имеет налоговых льгот и специальных режимов по деятельности, в рамках которой осуществляется проект; 5) если налогоплательщик зарегистрирован на территориях ДВО, Забайкалья, Иркутской области, Бурятии и не имеет обособленных структур вне указанных территорий и некоторые другие ограничения.

Кроме того, с 1 января 2014 г., если хотя бы одна из сторон сделки является участником регионального инвестиционного проекта, применяющим нулевую ставку по налогу на прибыль, зачисляемому в федеральный бюджет и (или) пониженную ставку по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет субъекта РФ, то эта сделка признается контролируемой в соответствии со ст. 105.14 НК РФ.

3. Федеральным законом от 30.09.2013 г. № 268-ФЗ организациям, осуществляющим добычу углево-

дородов на новых месторождениях на шельфе и в акватории новых морских месторождений, предоставлены налоговые льготы. Для получения льгот налогоплательщик должен получить статус «оператор морского месторождения углеводородного сырья». Оператором признается организация, одновременно отвечающая ряду требований: у самой организации или ее участника (учредителя), в том числе опосредованно участвующего в капитале, имеется лицензия на разработку соответствующего участка недр; организация самостоятельно или с помощью подрядчиков ведет хотя бы один вид деятельности по добыче сырья на месторождении; у организации и владельца лицензии имеется договор о ведении добычи за вознаграждение. Владелец лицензии вправе заключить договор о добыче на одном участке только с одним оператором.

Местом реализации товаров в виде углеводородного сырья, добытого на морском месторождении, а также продуктов его технологического передела (стабильного конденсата, сжиженного природного газа, широкой фракции легких углеводородов) признается территория РФ, если товар находится (либо находился на момент отгрузки) на континентальном шельфе РФ и (или) в исключительной экономической зоне РФ либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря. Льгота по НДС в отношении реализации углеводородов на территории РФ не предусмотрена.

По услугам по международным перевозкам предусмотрена льгота по НДС. К международным перевозкам приравниваются работы (услуги) по перевозке и (или) транспортировке углеводородного сырья из пункта отправления, находящегося на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне либо в российской части дна Каспийского моря, – в пункт назначения за пределами территории РФ и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией. В отношении услуг по международной перевозке, согласно ст. 164 НК РФ, применяется ставка НДС 0%.

Пунктом 3 ст. 259 линейная амортизации определена в качестве обязательного метода амортизации основных средств, используемых при осуществлении деятельности, связанной с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья (независимо от метода, предусмотренного в учетной политике налогоплательщика).

Установленный ст. 261 порядок списания на затраты налогоплательщика расходов на освоение природных ресурсов при осуществлении деятельности, связанной с поиском, оценкой и (или) разведкой нового морского месторождения углеводоро-

родного сырья, предусматривает в том числе возможность списания затрат на участках, по которым принято решение о прекращении работ в связи с экономической нецелесообразностью, геологической бесперспективностью или по иным причинам. Расходы по участку, признанному бесперспективным, могут быть «раскиданы» на иные участки месторождения, но из расчета отнесения не более 1/3 списываемых затрат на каждый иной участок.

На производственные затраты разрешено отнести добровольное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством РФ, в целях обеспечения финансирования мероприятий, предусмотренных планом предупреждения и ликвидации разливов нефти и нефтепродуктов (ст. 263).

В НК РФ реализован механизм передачи накопленных расходов по длительным проектам на добычу углеводородов при передаче лицензии. В частности, предусмотрен механизм формирования резервов (ст. 267.4) предстоящих расходов, связанных с завершением деятельности по добыче углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, который начинает формироваться после того, как степень выработанности запасов на новом месторождении достигла 70%. В случае передачи на этой стадии лицензии на добычу новому владельцу, прежний владелец восстанавливает начисленные резервы в составе налогооблагаемой базы (ст. 250, ч. 2, п.7), а новый владелец лицензии получает право начислить резервы в счет уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль. В состав расходов по выводу объекта из эксплуатации не включается недоначисленная амортизация. Тем самым налогообложение исключает возможность завышения затрат на стадии добычи «легкой нефти» через механизм ускоренной амортизации и ориентирует добытчика на максимальное освоение углеводородных ресурсов месторождения.

Статьей 275.2 установлены особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль по новым месторождениям. В отношении налогоплательщика – владельца лицензии разрешено расходы, совершенные на участках, признанных потом неэффективными, относить на расходы по другим участкам месторождения. Вместе с тем, новое месторождение рассматривается как обособленный проект. Убытки по другим месторождениям не уменьшают прибыль по новому месторождению, равно как и убытки, полученные по другим видам деятельности (см. п. 4). А вот убытки, полученные по новому месторождению, могут относиться на общие результаты деятельности организации и уменьшать совокупную налоговую базу.

По прибыли, полученной на новом месторождении, применяется ставка 20%.

Особенности формирования доходов и расходов налогоплательщиков – владельцев лицензии и операторов установлены ст. 299.3 и 299.4 НК РФ. Плательщиками НДС признаются организации, осуществляющие добычу углеводородов на морских месторождениях. Особенности формирования налоговой базы по НДС установлены ст. 338 НК РФ.

Статьей 340.1 установлен механизм определения стоимости единицы углеводородов, добытых в отчетном периоде на новом морском месторождении, исходя из средней сложившейся за отчетный период цены на мировых рынках и среднего курса рубля к доллару США за этот же период. Минимальная предельная стоимость единицы газа горючего природного или попутного газа, добытых на новом морском месторождении, определяется как средневзвешенная по объемам поставок на внутренний рынок и экспорт цена природного газа за налоговый период. Это очень важно для выравнивания условий поставки газа на внутренний рынок и на экспорт.

Ставки налога НДС, применяемые к базе, определенной в соответствии со ст. 338, установлены п. 2.1 ст. 342. Ставки дифференцированы по регионам, в которых расположены морские месторождения, и колеблются от 30 до 4,5% (по углеводородам, кроме газа природного) и от 1 до 1,3% – по газу природному.

Предоставлены льготы по транспортному налогу – в отношении морских стационарных и плавучих платформ, передвижных буровых установок и буровых судов, а также по налогу на имущество – в отношении имущества, расположенного во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне РФ либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря, которое используется при осуществлении деятельности по разработке морских месторождений углеводородного сырья, включая геологическое изучение, разведку, проведение подготовительных работ.

Освобождены от таможенных пошлин вывозимые произведенные при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья: нефть сырая (включая нефтегазоконденсатную смесь, получаемую вследствие технологических особенностей транспортировки нефти сырой и стабильного газового конденсата трубопроводным транспортом), газовый конденсат природный, газ природный сжиженный и в газообразном состоянии, широкая фракция легких углеводородов, а также такая же продукция, но полученная из место-

рождений, расположенных в южной части Охотского моря (не новых месторождений).

4. Федеральным законом от 30.09.2013 г. № 269-ФЗ внесены изменения в порядок уплаты налогоплательщиком акцизов.

Уточнена схема расчета по акцизам производителями спиртов и спиртосодержащей продукции. Выведена (п. 1 ст. 183 НК РФ) из-под обложения акцизами передача подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, собственнику или по его указанию другим лицам в случае реализации указанных товаров за пределы территории РФ в соответствии с таможенной процедурой экспорта с учетом потерь (в пределах норм естественной убыли). В этом случае для целей освобождения от акциза налогоплательщик не позднее 25 числа месяца, в котором представляется декларация, должен представить банковскую гарантию в налоговый орган. Банковская гарантия должна предусматривать обязанность банка уплатить в полном объеме акциз в случае непредставления налогоплательщиком документов и неуплаты в срок налога. Банковская гарантия должна быть действительной в течение не менее 10 месяцев со дня истечения срока, установленного для уплаты акциза. Срок действия банковской гарантии, представляемой налогоплательщиком в целях одновременного освобождения от уплаты авансового платежа акциза по алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции и уплаты акциза, исчисленного по указанной продукции, вывозимой за пределы территории РФ в соответствии с таможенной процедурой экспорта, должен составлять не менее 12 месяцев, следующих за налоговым периодом, в котором осуществлялась закупка этилового спирта. Не позднее дня, следующего за днем выдачи банковской гарантии, банк должен уведомить налоговый орган по месту учета налогоплательщика о факте выдачи банковской гарантии.

Проиндексированы ставки акцизов на спиртосодержащую и алкогольную продукцию на 2016 г. (к уровню 2015 г. индексация составит 10%). Производители алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции в случае закупки этилового спирта-сырца в государствах – членах Таможенного союза (далее – ТС) должны уплатить авансовый платеж акциза (п.8 ст. 194 НК РФ) либо представить банковскую гарантию на соответствующую сумму. Эта мера, возможно, позволит хоть как-то ограничить поток контрафактного спирта, который хлынул в Россию после резкого повышения акцизов на алкоголь по сравнению с акцизами в других членах ТС.

Внесены изменения в порядок уплаты акцизов по табачным изделиям. В соответствии с НК РФ налогоплательщиком, не позднее чем за 10 календарных дней до начала налогового периода (календарного месяца), должно направляться уведомление в налоговый орган с указанием максимальной цены, которая будет применяться в отношении табачной продукции. Максимальная розничная цена табачных изделий представляет собой цену, выше которой единица упаковки (пачка) не может быть реализована потребителям. Данная цена устанавливается налогоплательщиком самостоятельно на единицу потребительской упаковки (пачку) табачных изделий отдельно по каждой марке (каждому наименованию) табачных изделий (п. 2 ст. 187.1 НК РФ). С 1 января 2014 г. в таком уведомлении должны указываться также минимальные розничные цены.

Произведена дополнительная индексация ставок на автомобильный бензин 4-го и 5-го классов, как это предусматривалось в Основных направлениях налоговой политики на 2014–2016 гг. На бензин 4-го класса ставка акциза в 2014 г. повышена до 9916 руб. (против 9416 руб., как планировалось ранее), в 2015 г. – до 10858 руб. (вместо 10358 руб.) за 1 т, а на бензин 5-го класса соответственно в 2014 г. повышена до 6450 руб. (против ранее запланированных 5750 руб.), в 2015 г. – до 7750 руб. (вместо 6223 руб.) за 1 т. (п.1 ст. 193 НК РФ).

Налогоплательщикам, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, разрешено принять к вычету сумму акциза, начисленную при приобретении денатурированного этилового спирта, который использован для производства не спиртосодержащей продукции (п. 11 ст. 200 НК РФ). Для этих целей налогоплательщики, имеющие свидетельства на производство денатурированного этилового спирта, должны предъявить покупателям, которые производят не спиртосодержащую продукцию, реестры счетов-фактур. Покупатель предъявляет реестры в налоговый орган по месту своего налогового учета для получения отметки о возможности вычета (зачета) уплаченного акциза по приобретенному спирту (п.11 ст. 201).

Аналогичный порядок (п. 13 ст. 201) проставления отметок налогового органа по месту нахождения покупателя установлен в отношении реестров счетов-фактур, выставленных налогоплательщиком-поставщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, налогоплательщику-покупателю, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина (т.е. покупателю прямогонного бензина).

5. Федеральным законом от 30.09.2013 г. № 263-ФЗ внесены изменения в порядок расчета НДС и в Закон Российской Федерации «О таможенном тарифе» (ст.3.1.). Суть изменений заключается в том, что экспортный тариф понижается (в соответствии с условиями вступления в ВТО), при этом НДС, включаемый в себестоимость, растет.

Рассматриваемым законом изменены ставки НДС за тонну добытой нефти, добытого газового конденсата и добытого газа природного. В 2014 г. ставка НДС по нефти составит 493 руб./т, что на 4,9% выше, чем в 2013 г. (470 руб.), в 2015 г. ставка повысится до 530 руб./т, а в 2016 г. – до 559 руб./т нефти. Экспортные тарифы на нефть сырую соответственно уменьшены: при превышении стоимости нефти марки «Urals» на мировых рынках свыше 182,5 долл./т применяется базовый тариф 29 долл., который корректируется дополнительно в 2014 г. – на сумму, равную 59% от суммы превышения средней цены над 182,5 долл., в 2015 г. – на 57%, в 2016 г. – на 55%.

Помимо роста ставок НДС на нефть, рассматриваемый закон примечателен тем, что в нем предпринята попытка ввести универсальные формулы (ст. 342.4) расчета НДС на газ в пределах месторождений (газ природный, газовый конденсат) для владельцев газотранспортных сетей и внешних пользователей сетями. В частности, ставка НДС по месторождению, будет умножаться на базовое значение единицы условного топлива и коэффициент, характеризующий сложность добычи из месторождения. Полученную ставку следует корректировать на расходы по транспортировке углеводородов. А конечная цена на природный газ (газовый конденсат) будет определяться как средневзвешенная по долям, отгружаемым на экспорт и на внутренний рынок.

Формула достаточно сложная, многофакторная, ее реальная эффективность может быть оценена в ходе практического применения.

6. Постановлением Правительства РФ от 26.09.2013 г. № 846 утверждены Правила установления и применения особых формул расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую в рамках пп.2 п.5 ст. 3.1. Закона РФ «О таможенном тарифе».

Правительство РФ уполномочено устанавливать особые формулы расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую с особыми физико-химическими характеристиками, добытую на месторождениях, расположенных на участках недр, находящихся полностью или частично: в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской обла-

сти, Красноярского края, Ненецкого автономного округа, севернее 65-го градуса северной широты полностью или частично в границах Ямало-Ненецкого автономного округа; в пределах российской части (российского сектора) дна Каспийского моря; в пределах морского дна внутренних морских вод РФ; в пределах дна территориального моря РФ; в пределах континентального шельфа РФ.

Постановление определяет порядок представления предложений, документов и расчетов для введения таких специальных тарифов. Особая формула рассчитывается таким образом, чтобы обеспечить достижение показателя внутренней нормы доходности проекта разработки месторождения в размере 16,3% (п.7 Правил).

7. В связи с особым вниманием, которое в последнее время уделяется вопросам противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, Минфином России письмом от 2 октября 2013 г. № 07-02-05/40858 подготовлено большое разъяснение, адресованное бухгалтерам, аудиторам и аудиторским организациям. Это первое подробное обобщение правоприменительной практики, затрагивающее, в том числе, разъяснения о мерах, которые необходимо предпринять при выявлении у организации финансовых операций с клиентами, зарегистрированными в государствах и на территориях, предоставляющих льготный режим налогообложения, организаций, не выполняющих требований ФАТФ и пр.

8. Письмом Минфина России и ФНС России от 30 сентября 2013 г. № ПА-4-6/17542 в рамках реализации Федерального закона от 28.06.2013 г. № 134-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям» направлен план проведения информационно-разъяснительной кампании и даны объяснения в отношении дальнейшего взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов.

В частности, разъясняется, что с 1.01.2014 г. введена обязанность для всех плательщиков НДС (в том числе являющихся налоговыми агентами) представлять налоговые декларации по данному налогу только в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота.

С 1 января 2014 г. налоговая декларация в электронной форме может быть представлена только через оператора электронного документооборота.

Согласно НК РФ документы, представляемые в налоговый орган, в том числе и счета-фактуры,

должны подписываться усиленной квалифицированной подписью. ФНС России отметил, что до конца 2013 г. необходимо заменить все сертификаты электронной цифровой подписи (ЭЦП), применяемые в настоящее время налогоплательщиками, на квалифицированные сертификаты электронной подписи (ЭП), для чего следует обратиться к своему специализированному оператору связи.

Списки операторов электронного документооборота для каждого субъекта РФ размещены на информационных стендах территориальных налоговых органов и сайтах Управлений ФНС России по субъектам РФ.

9. В целях уменьшения количества налоговых споров и унификации подходов к решению налоговых проблем Минфин России и ФНС России письмом от 2 октября 2013 г. № СА-4-7/17648 проинформировали о наличии практики урегулирования налоговых вопросов мировыми соглашениями между налогоплательщиками и налоговыми органами. Мировые соглашения подлежат утверждению арбитражными судами. ФНС России поручило подведомственным структурам учитывать в своей работе данную судебную практику. При этом проекты мировых соглашений должны направляться для согласования в Правовое управление ФНС России.

10. В последнее время российские организации стремятся вынести производственную деятельность за пределы РФ. Перенос «отверточной сборки» на территорию других стран могут производить частные предприятия.

Очень осторожно, по нашему мнению, следует относиться к намерению ряда госкорпораций¹ так-

же перенести «отверточную сборку» особо сложной техники на территории других государств, мотивируя это дешевизной тамошней рабочей силы. Деятельность государственных корпораций на внешних рынках рассматривается как вынос коммерческой деятельности самого государства на «чужую» территорию. Как мы уже неоднократно говорили, продукция госкорпораций может признаваться субсидируемой государством – в этом случае будут доначисляться определяемые расчетным путем субсидии и изыматься в пользу организаций и бюджетов тех стран, которые потеряют долю рынка в связи с приходом госкорпораций. В итоге, производимая в третьих странах продукция госкорпораций может оказаться невостребованной, поскольку при принудительно дооценке до уровня независимых рыночных производителей она может утратить конкурентные преимущества. Возможно, встанет вопрос о ее выкупе за счет бюджета РФ по причине низкой ликвидности. В результате, за счет бюджета РФ будут не только построены производственные мощности на чужой территории (которые, как трубопроводы в ЕС, возможно, станут предметом коммерческих споров о нарушенных условиях ведения свободной конкуренции), но и будет выплачиваться заработная плата чужой «дешевой» рабочей силе, осуществляющей сборку, вместо того, чтобы платить зарплату своим гражданам.

vz.ru/economy/2013/10/4/653471.html от 4.10.2013. «Самолеты Sukhoi Superjet-100 и MC-21 могут начать собирать в Индии. Это позволит снизить их цену на целых 40%. Индия, как выясняется, обладает целым набором условий, делающих производство более выгодным, – и это не только более низкая по сравнению с Россией цена рабочей силы. И Россия, говорят эксперты, от этого только выигрывает.»

1 О. Самофалова, «Есть на чем сэкономить. Российские самолеты гораздо дешевле производить в Индии», сайт