

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА НОЯБРЬ–ДЕКАБРЬ 2013 Г.

Л.Анисимова

В анализируемый период, ноябрь-декабрь 2013 г., основные направления налоговой политики были сформулированы в Послании Президента РФ Федеральному Собранию 12.12.2013 г. и в его выступлении на девятой ежегодной пресс-конференции 19.12.2013 г. В их числе анонсированы, в частности, новые налоговые схемы и льготы. Принципиально важной в условиях стагнации, по нашему мнению, является смена приоритетов задач федеральных финансовых структур, их переориентация на поддержание устойчивой доходной базы государства. В этих целях решающим является развитие свободного рынка, обеспечение эффективной деятельности субъектов рынка. Вопросы финансового регулирования экономики не исчерпываются налогами. Наиболее сложная задача – борьба с экономическими монополиями.

В Послании Президента Федеральному собранию и в его выступлении на пресс-конференции были изложены многие предложения, которые направлены на ускорение развития экономики РФ.

Руководство РФ считает необходимым восстановление выборности местных органов власти на уровне мэров городов. Учитывая имеющуюся разбалансированность доходной базы и обязательств бюджетов этого уровня, потребуются меры, направленные на поддержку местных бюджетов: уточнение общих принципов организации местного самоуправления, формирование на местах сильной, независимой, финансово самостоятельной власти.

Предполагается укрепить местные бюджеты за счет изменения действующей патентной системы с тем, чтобы юридические лица и индивидуальные предприниматели нанимали иностранных работников на работу на основе патентов. Стоимость патента будет определять субъект Федерации. Покупка патента на определенный срок позволит легитимировать для иностранного работника условия его найма, а оплата за патент укрепит доходную базу соответствующего местного бюджета и будет препятствовать бесконтрольной миграции, поскольку патент выдается для ведения деятельности на конкретной территории.

Были анонсированы меры по финансовой поддержке регионов. Предполагается возвращать в субъект Федерации в форме межбюджетных трансфертов затраты региона на создание инфраструктуры индустриальных и технопарков, бизнес-инкубаторов. Источником таких трансфертов будут дополнительные федеральные налоги, поступившие в течение 3-х лет от размещенных там предприятий.

Льготный налоговый режим, разрешенный для новых производств на Дальнем Востоке и Забайкалье (кроме добычи углеводородов), планируется

распространить на зоны ускоренного развития в Восточной Сибири, Красноярском крае и Хакасии: пятилетние каникулы по налогу на прибыль, налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ) (за исключением нефти и газа), налогу на землю, имущество, а также пониженная ставка страховых взносов.

Кроме того, Президент РФ подтвердил, что у губернаторов есть право предоставлять двухлетние налоговые каникулы для новых малых предприятий, работающих в производственной, социальной, научной сферах, но решение о введении таких льгот отнесено к компетенции губернаторов (такая схема была принята для того, чтобы не компенсировать за счет федерального бюджета выпадающие доходы региональных бюджетов).

Большое внимание уделено предотвращению дальнейшей утечки капиталов через офшоры. По приведенным данным, на офшоры приходится 20% российского экспорта (111 млрд долл.) и 50% российских инвестиций. Вопрос стоит настолько остро, что руководство страны готово пересмотреть договоры об устранении двойного налогообложения со странами с льготными налоговыми режимами, если в РФ не будет от налоговых служб этих государств поступать предусмотренная соглашениями информация о бенефициарах по доходам из России. Предполагается, что российские организации, бенефициары которых скрыты в офшорах, не будут допущены к конкурсам на размещение госконтрактов, и им не будут предоставляться госгарантии.

Для защиты бизнеса и снижения коррупционного давления предполагается создать единый федеральный портал контрольных мероприятий, на котором каждая проверка будет иметь индивидуальный номер. Раскрытие информации на таком портале позволит определить, кто инициировал проверку, в отношении кого она проводилась, ка-

кие мотивы были у проверяющего органа, и какие результаты получены в ходе этой проверки.

Полагаем, что в число приоритетных финансовых задач современного этапа экономического развития РФ следует также включить борьбу с монополиями, которые существуют в разных ипостасях, искусственно перераспределяют финансовые ресурсы общества в свою пользу, разрушая свободный рынок. Учитывая особую важность задачи развития свободного внутреннего рынка в РФ для преодоления стагнации экономики, полагаем, что задачи федеральных финансовых ведомств должны быть скорректированы

Поясним свою позицию. Монополизация – одно из естественных направлений развития рынка. Механизм монополизации достаточно подробно объяснен в экономической (классической) литературе. Цель монополизации – устранение конкурентов и установление монопольной цены (вначале – ценовой демпинг с целью разорения конкурентов, потом, когда других товаропроизводителей не остается, – установление монопольно высокой цены), которая в перспективе достигает предельно высокого уровня, перераспределяя в пользу монополиста ресурсы общества. Монопольная цена, таким образом, содержит монопольную надбавку к затратам монополиста, которая (надбавка) является разновидностью обязательных платежей, уплачиваемых потребителями владельцам монополии. Проблемы начинаются тогда, когда монополии для принудительного сохранения своего монопольного положения на рынке требуются властные полномочия. Она пытается «сражаться» с государством на разных уровнях в целях использования имеющегося аппарата государственного управления в своих целях. Такое слияние опасно тем, что органы власти «закрывают глаза» на то, что средства, которые в условиях свободного рынка должны поступать в бюджет, на деле оказываются в распоряжении монополии.

Если РФ хочет добиться большей инвестиционной привлекательности, то в первую очередь следует сконцентрироваться на задачах контроля и управления развитием рынка косвенными методами, без силового вмешательства. Свободный рынок сам выявляет и отторгает монополию, когда она только начинает разрушать свободную конкуренцию. Именно на этом этапе государственная борьба с монополией оказывается наиболее эффективной, но для этого надо постоянно контролировать развитие ситуации на рынке. Вместе с тем, похоже, что федеральные министерства и ведомства пока еще не осознают в качестве своей приоритетной задачи обеспечение развития свободного рынка

для укрепления доходной базы государства, подменяя ее текущей задачей изыскания средств для обслуживания все возрастающих государственных расходов.

Приведем пример. Неудовлетворительная финансовая база бюджетов регионов и местных органов власти давно уже стала серьезной проблемой федерального бюджета. Долги регионов скоро неизбежно приведут к росту государственного долга РФ, который и без того в последнее время только нарастает¹. Вместе с тем профильные федеральные органы власти не занимаются скрупулезным изучением проблем регионов и выяснением причин недостаточности доходной базы регионов, потому что перед ними такой задачи никто не ставит. Минфину России проще предложить заменить губернатора региона с дефицитным бюджетом, чем организовать проведение системного анализа причин провалов доходной базы региона с привлечением профильных министерств². Выстраивается следующая цепочка: проблемы федерального бюджета неизбежно будут усиливаться по мере деградации доходной базы регионов, которая в значительной степени формируется малым и средним бизнесом, но федеральные органы не изучают причин слабой активности малого и среднего бизнеса, предпочитая формальные решения (по праву «вертикали власти»). А по нашей информации, одним из основных препятствий развитию регионального и местного бизнеса является сформировавшийся на региональном и муниципальном уровне монополизм. Происходит примерно следующее. Некоторыми фирмами или предпринимателями самостоятельно или через подставных лиц скупается коммерческая недвижимость в регионе и предлагается к аренде рядовым предпринимателям, но – либо одновременно большими площадями, с тем чтобы потом арендатор сам уже искал субарендаторов (принцип: бери или плати), либо арендатор допускает предпринимателя к работе без договора, т.е.

1 «Госдолг России превысит доходы бюджета через десять лет», сайт lenta.ru от 6.12.2013. «Минфин предупредил, что к 2025 году госдолг превысит доходы бюджета на 6,2 процента, а к 2030 году – на 22,7 процента. Рост госдолга чиновники объяснили сокращением поступлений от приватизации после 2018 года. Таким образом, заимствования станут единственным источником финансирования дефицита, но за их счет может быть покрыт дефицит в размере не более 1,1–1,2 процента ВВП».

«Минфин оценил нехватку средств в бюджете в 10 триллионов рублей», сайт lenta.ru от 5.12.2013. «В результате государственный долг вырастет примерно на половину, с нынешних 12 до более 18 процентов ВВП».

2 Вряд ли для федерального центра финансовые проблемы регионов ограничатся простой констатацией факта стремительного увеличения их долговой нагрузки.

последний вынужденно уходит в «серый» бизнес, платит монопольную цену арендодателю, который, в свою очередь, платит в бюджет только налог на недвижимость. Арендатор становится заложником у арендодателя, поскольку формально ведет незаконную предпринимательскую деятельность. Провести масштабную проверку невозможно, поскольку у налоговой службы и у Росреестра данные не совпадают. Для Федеральной антимонопольной службы (ФАС России) региональный уровень «мелковат». В результате, налоговая служба – исключительно по документам¹ – проверяет поступления имущественного налога, а база регионального бюджета остается без доходов. В таких условиях правильнее было бы объявлять налоговую амнистию арендаторам, а не используемую в целях извлечения дохода коммерческую недвижимость принудительно выставлять на публичный конкурс для сдачи в аренду на общих основаниях по рыночным ценам. Полагаем, что введение многочисленных налоговых режимов также не способствует надлежащему контролю за ситуацией, поскольку они применяются разрозненно и вводятся по формальным критериям. Поэтому необходимо расширять применение универсального критерия потенциальной оценки доходности коммерческой недвижимости в форме вмененного налога на единицу площади нежилых помещений – это необходимо для стимулирования легальной сдачи таких площадей арендодателями в коммерческую аренду.

Полагаем, что исследование причин затруднений в открытии и ведении малого и среднего бизнеса в конкретных регионах (в том числе в форме опросов на условиях анонимности) необходимо включить в состав приоритетных направлений работы федеральных органов исполнительной власти.

Что касается налогового стимулирования развития экономики, то оно заключается в снижении общей налоговой нагрузки, а в РФ, к сожалению, преобладает политика «точечных» льгот. Отсутствие выработанной позиции о нецелесообразности введения налоговых льгот нередко приводит к тому, что принимаются стратегически неверные решения. Например, мы неоднократно писали о недопустимости предоставления налоговых льгот организациям, занимающимся спекулятивными операциями (операциями, не имеющими экономически обоснованных источников доходов), принимающим на себя высокие риски, в том числе под привлеченные средства третьих лиц. Речь идет о государственной поддержке дилеров (не броке-

ров) по спекулятивным операциям на финансовом рынке (им разрешено из прибыли до налогообложения, т.е. за счет бюджета, формировать резервы под обесценение ценных бумаг), о распространении исключительного льготного (ранее применявшегося только для банков) порядка отнесения за счет бюджета убытков и даже недополученный спекулятивных процентов, формирующих прибыль микрофинансовых организаций и др. На Западе – иная ситуация. В Америке законодательно запретили банкам направлять свой капитал на приобретение ценных бумаг². Спекуляции представляют опасность для финансового рынка, поскольку они мотивируют участников к рискованным сделкам (чем выше риск – тем выше доход), чем больше спрос на рискованные активы (а, значит, и их спекулятивная цена) – тем выше риски. В итоге финансовый кризис оказывается более разрушительным, поскольку игра на рисках чем-то сродни финансовой пирамиде – получивших большой доход мало, большинство оплачивает высокие риски своими кровными деньгами. В нашей ситуации государство дополнительно за свой счет хеджирует риски профессиональных спекулянтов (предоставляя исключительные налоговые льготы).

Конечно, борьба с налоговыми уклонениями в РФ затруднена и тем обстоятельством, что в практику чрезмерно медленно внедряются наиболее эффективные способы борьбы с ними. Это можно проиллюстрировать на примере письма Минфина России и Федеральной налоговой службы (ФНС России) от 31 октября 2013 г. № СА-4-9/19592.

Письмо подготовлено в целях повышения качества проводимых контрольных мероприятий и содержит обзор практики рассмотрения жалоб налогоплательщиков и налоговых споров арбитражными судами по вопросам необоснованной налоговой выгоды. Обзор представляет собой группировку арбитражных дел, в которых Высший арбитражный

2 Е. Мериминская, ««Волкер» поправит банки. «Правило Волкера» – революция в банковской системе США», сайт gazeta.ru от 11.12.2013. «В банковской системе США революция: регуляторы приняли «правило Волкера», которое запрещает банкам зарабатывать на спекуляциях. ...Правило запрещает банкам торговлю ценными бумагами за счет собственных средств, то есть торговые операции для собственной прибыли...Деятельность банков на бирже теперь может проходить только в интересах клиентов, или в качестве market-maker, когда банк принимает риски хранения и торговли бумагами определенного эмитента, или для минимизации рисков (хеджирование). ... Правило названо в честь Пола Волкера – главы Фидрезерва в 1979–1987 годах. Волкер назвал повышенную активность банков на фондовом рынке одной из причин кризиса 2008 года и предложил законодательно ограничить ее. «Правило Волкера» стало ключевым пунктом финансовой реформы Додда – Фрэнка».

1 К сожалению, за 15 лет базы данных налоговой службы и Росреестра не выверены – при том, что и та, и другая база сформированы в электронном виде.

суд Российской Федерации (ВАС РФ) поддержал позицию налоговых органов. ФНС России по каждому случаю подробно объясняет, в чем состояло налоговое нарушение и какой документальной базой факт налогового нарушения подтверждался в ходе судебных процессов. Таким образом, обзор содержит перечень нарушений, на которые налоговым органам следует обращать внимание в текущей деятельности, а также типовую методику по сбору и документальному оформлению доказательной базы в каждом конкретном случае, чтобы налоговые органы при предъявлении исков по аналогичным налоговым нарушениям формировали стандартную доказательную базу, позволяющую выиграть процесс.

Особое внимание в обзоре привлекает методика сбора доказательств того, что совершенные налогоплательщиками хозяйственные операции формально соответствуют требованиям действующего налогового законодательства, однако не имеют разумной деловой цели, за исключением получения необоснованной налоговой выгоды. Это – одна из наиболее сложных задач, поскольку налоговики вынуждены оспаривать содержание договорных отношений. Налоговики оказываются вовлеченными в кропотливую бумажную работу с невысокой результативностью, поскольку договоры все разные, и типового подхода в этой ситуации выработано быть не может. Такая работа является очень затратной, требует привлечения специалистов высшего класса.

Думается, что при выборе методов контроля пора руководствоваться финансовой эффективностью налогового администрирования, контролируя прирост бюджетных поступлений на 1 руб. дополнительных затрат на оплату труда ФНС России и ее территориальных подразделений. Вовлечение большого количества налоговых органов в многочисленные судебные процессы в борьбе «за каждую копейку» на деле может привести к необоснованному удорожанию администрирования и создать иллюзию борьбы за доходы бюджета.

Основной задачей налоговиков, по нашему мнению, должно стать выявление каналов безналогового перевода средств по трансграничным сделкам и последовательная работа по ликвидации налоговых льгот в действующем законодательстве. Именно эти способы налоговых уклонений чреватые наибольшими потерями для бюджета. Поясним нашу позицию. Обороты для целей обложения косвенными налогами (НДС и акцизы) при условии минимизации льгот сложно скрыть, поскольку НДС построен на конфликте интересов поставщика и покупателя: информация о сделках и объемах оборотов

автоматически поступает в налоговую службу в отсортированном и расшифрованном виде. При сокрытии прибыли в сфере производства, она неизбежно проявится в сфере потребления физических лиц и может быть обложена в составе их личных доходов. Для доказательства применяется метод контроля соответствия доходов и расходов физических лиц. Такая практика является стандартной для налоговых органов разных стран, поскольку крупные расходы оформляются документально, но в РФ этот механизм не имеет широкого распространения и введен пока только для госслужащих.

Основными каналами уклонения от НДС и акцизов являются трансграничные сделки, а каналами уклонения от налогообложения доходов – освобождение от уплаты налогов на доходы (льготы). Так, если предоставлена льгота по налогу на прибыль, то такая прибыль уже приобретает статус собственных средств организации. Если, например, крупная компания по добыче углеводородов приобретает (дорого) продукцию у каких-либо предприятий, пользующихся льготами по налогу на прибыль, то и цена на продукцию, и прибыль (льготированная) таких предприятий сразу начинает расти. Но чем выше цена, тем выше затраты добывающей компании и меньше ее прибыль (налогооблагаемая). По результатам сделок прибыль (выведенная из-под налогообложения) может в качестве инвестиций или займа под проценты вернуться в добывающую организацию, а может быть направлена на выплату дивидендов по пониженным ставкам, а может быть просто выведена на счета в другие страны и там поделена (вне юрисдикции РФ). И таких предприятий с налоговыми льготами может быть создано очень много. Понятно желание руководства страны поспособствовать развитию бизнеса, но это решается только снижением общего уровня налоговой нагрузки, а не предоставлением налоговых льгот. Налоговые льготы, напротив, будут консервировать устаревшие производства, искусственно завышая их рентабельность, либо использоваться для выведения доходов без налогообложения в другие юрисдикции (не обязательно офшорные).

Из числа документов, принятых в период ноябрь-декабрь 2013 г. необходимо отметить следующие:

1. Постановлением Правительства РФ от 30.11.2013 г. № 1101 установлена предельная величина базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (Пенсионный фонд России (ПФР), Фонд социального страхования (ФСС), Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС)) с 1.01.2014 г.

на уровне 624 тыс. руб. При этом Федеральным законом от 02.12.2013 г. № 333-ФЗ сохранены ставки тарифов на действующем уровне (всего – 30%, в т.ч.: ПФР – 22%, ФСС – 2,9%, ФФОМС – 5,1%). Свыше установленной Постановлением Правительства РФ предельной величины (624 тыс. руб.) взносы перечисляются только в ПФР по ставке 10%.

До 2018 г. сохраняются льготные режимы для применяющих упрощенную систему налогообложения (УСН) организаций и предпринимателей по видам деятельности, перечень которых установлен п.8 ч.1 ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ (Закон № 212-ФЗ); уплачивающих единый налог на вмененный доход (ЕНВД) аптечных организаций, подпадающих под действие п.10 ч.1 ст.58 Закона № 212-ФЗ); применяющих УСН некоммерческих организаций (НКО), осуществляющих деятельность в сфере социальных услуг населению, НИОКР, культуры и массового спорта (п.11 ч.1 ст. 58 Закона № 212-ФЗ) и некоторых других организаций, подпадающих под регулирование п. 14 ч.1 ст. 58 Закона № 212-ФЗ. Эти организации уплачивают взносы только в ПФР по льготной ставке 20%.

2. Федеральным законом от 02.12.2013 г. № 323-ФЗ установлено, что на 2014 г. и на плановый период 2015 и 2016 гг. тарифы страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в 2014 г. останутся прежними – 0,2%.

3. Федеральным законом от 02.12.2013 г. № 336-ФЗ с 1 января 2014 г. увеличен минимальный размер оплаты труда (МРОТ), который составит 5554 руб. в месяц. МРОТ используется при определении облагаемой базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды индивидуальными предпринимателями, адвокатами, нотариусами и иными лицами, занимающиеся частной практикой, согласно ст. 14 Закона № 212-ФЗ.

4. Решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 2 декабря 2013 г. № 279 в правила применения метода определения таможенной стоимости товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами внесены существенные разъяснения, касающиеся методики признания расходов, включаемых в таможенную стоимость товаров. Эта методика направлена на предотвращение неправомерного завышения таможенной стоимости с целью искусственного распределения выручки от реализации товара между участниками внешнеторговой деятельности. Договоренность о квалификации расходов по внешнеторговым сделкам на межгосударственном уровне на включаемые в таможенную стоимость (прямые) и относимые на общие результаты деятельности того или иного

контрагента (косвенные) имеет важное значение для справедливого распределения доходной базы между бюджетами различных государств.

Добавляемые к цене товара расходы установлены ст. 5 Соглашения от 25.01.2008 г. «Об определении таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу ТС», в частности, к ним отнесены договор международной перевозки, лицензионный договор и пр.

Расходы (за исключением предусмотренных ст.5 Соглашения), предпринятые покупателем за свой счет, если такие расходы не влияют на установление продавцом цены на товары, не рассматриваются в качестве косвенных и не включаются в таможенную стоимость ввозимых товаров. Например, при проведении покупателем за свой счет независимой экспертизы приобретаемого товара, расходы на такую экспертизу (испытание) условием договора купли-продажи не являются, экспертиза не изменяет состояния приобретаемого товара и, следовательно, не рассматривается как часть процесса производства оборудования. Поэтому расходы на такую экспертизу в таможенную стоимость товара не включаются и покрываются целиком за счет покупателя.

5. Федеральным законом от 2.12.2013 г. № 345-ФЗ внесены изменения в статью 855 ГК РФ. Очередность списания денежных средств при их недостаточности для удовлетворения требований всех кредиторов приведена в соответствие с Постановлением Конституционного суда Российской Федерации (КС РФ) от 23.12.1997 г. № 21-П. Поручения налоговых органов на списание и перечисление задолженности по уплате налогов и сборов в бюджеты бюджетной системы РФ, а также поручения органов контроля за уплатой страховых взносов на списание и перечисление сумм страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов отнесены к третьей очереди наряду с платежными документами, предусматривающими перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору (контракту). Исполнительные документы по другим денежным требованиям – в четвертую очередь.

6. В конце ноября текущего года, с некоторой задержкой против установленных сроков, был официально опубликован приказ Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации (МЭР РФ) от 07.11.2013 г. № 652 «Об установлении коэффициентов-дефляторов (КД) на 2014 год». Коэффициенты-дефляторы применяются для корректировки налоговых баз по некоторым видам налогов (налог на доходы физических лиц –

НДФЛ, упрощенная система налогообложения – УСН, единый налог на вмененный доход – ЕНВД и патентная система налогообложения – ПСН).

Приказом МЭР РФ коэффициенты-дефляторы на 2014 г. утверждены в следующих размерах:

- КД, необходимый для расчета фиксированных авансовых платежей по НДФЛ, уплачиваемых иностранными гражданами, осуществляющими трудовую деятельность по найму у физлиц в РФ на основе патента, – 1,216;
- КД, необходимый для расчета величины предельного размера доходов организации для целей перехода на УСН, – 1,067;
- КД, необходимый для расчета налоговой базы по ЕНВД, – 1,672;
- КД, необходимый для расчета минимального и максимального размеров потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода для целей исчисления налога, уплачиваемого при применении патентной системы налогообложения (ПСН), – 1,067.

Письмом Минфина России и ФНС России от 4 декабря 2013 г. № ГД-4-3/21750 разъяснено, что устанавливаемые законами субъектов РФ минимальный и максимальный размер доходов индивидуального предпринимателя, имеющего право на применение ПСН, не могут быть ниже минимального и выше максимального, определяемого с учетом установленного МЭР РФ на 2014 г. КД (минимальный – не ниже 106,7 тыс. руб., максимальный – 1067,0 тыс. руб.).

По расчетам экспертов ИС КонсультантПлюс, ежемесячный авансовый платеж по НДФЛ по патенту, приобретенному иностранным физлицом, работающим по найму у российских физлиц, с учетом установленного постановлением МЭР РФ на 2014 г. КД (1,216) составит 1216 руб.

Коэффициент-дефлятор для целей применения УСН (1,067) корректирует верхний предел поступлений за 9 мес. текущего года, дающих право применять УСН в будущем году, и верхний предел доходов за текущий год, при превышении которого налогоплательщик утрачивает такое право. С учетом принятого КД указанные лимиты составляют 48,015 млн руб. и 64,02 млн руб. соответственно.

Налоговая база по ЕНВД исчисляется путем перемножения установленной НК РФ базовой доходности по видам деятельности на корректирующий коэффициент (К2), устанавливаемый региональными властями, и коэффициент-дефлятор (К1), определяемый МЭР РФ. КД1, установленный на 2014 г., составляет 1,672.

7. Федеральным законом от 25.11.2013 г. № 317-ФЗ (по вопросам охраны здоровья граждан) внесены изменения, в том числе, в НК РФ.

В соответствии с новой редакцией освобождены от НДС не только частнопрактикующие врачи, но индивидуальные предприниматели, осуществляющие медицинскую деятельность (т.е. оказывающие медицинские услуги) на постоянной основе (видимо, медсестры, сиделки, санитары и др.). Уточнена редакция операций ГУПов, освобожденных от налогообложения НДС, – в ней прямо поименованы услуги организаций, оказывающих наркологическую помощь, стационарных учреждений социального обслуживания для лиц, страдающих психическими расстройствами, и пр.

Приняты изменения, касающиеся порядка предоставления налогового освобождения или применения пониженной ставки НДС (10%) при реализации медицинских изделий. Поскольку этим Законом введена новая универсальная формулировка – «лекарственные препараты для медицинского применения и медицинские изделия», то остановимся на рассмотрении возникающих проблем подробнее.

Действующими нормативно-правовыми актами: Постановлением Правительства РФ от 15.09.2008 г. № 688 утвержден Перечень кодов медицинских товаров в соответствии с Общероссийским классификатором продукции (ОК 005-93), облагаемых НДС по налоговой ставке 10% при их реализации, а также Перечень кодов медицинских товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности РФ (ТН ВЭД), облагаемых налогом по ставке 10% при их ввозе на таможенную территорию России; Постановлением Правительства РФ от 17 января 2002 г. № 19 утвержден Перечень важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники, реализация которой на территории РФ вообще не подлежит обложению НДС в соответствии со ст. 149 и 150 НК РФ.

Таким образом, с 1 января 2014 г. при получении налогового освобождения по НДС может возникнуть спорная ситуация, поскольку вместо терминов «медицинская техника» и «медицинские товары» будет использоваться общий термин «медицинские изделия». Чтобы избежать проблем, следует руководствоваться позицией Минфина России, который ключевым условием для применения налогового освобождения или льготной ставки 10% рассматривает наличие регистрационного удостоверения на изделие, в котором указан код товара, содержащийся в одном из упомянутых выше перечней, утвержденных Постановлениями Правительства РФ. Дело в том, что ч. 4 ст. 38 Федерально-

го закона от 21.11.2011 г. № 323-ФЗ «Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации» разрешает обращение на территории РФ только тех медицинских изделий, которые зарегистрированы в установленном Правительством РФ порядке. Тем самым конфликт терминологии решается наличием регистрационного удостоверения и прямой отсылкой на код соответствующего изделия в перечнях, утвержденных Правительством РФ.

Удостоверение, выданное при регистрации изделия медицинского назначения (медицинской техники) на постоянной основе, можно будет использовать до 1 января 2017 г. После этого срока такие удостоверения бессрочного действия подлежат замене на регистрационные удостоверения по новой форме.

В НК РФ введена ст. 333.32.2, в соответствии с которой с 25 декабря 2013 г. будут определяться размеры госпошлины за совершение юридически значимых действий при госрегистрации медицинских изделий, а также предусмотрены смежные виды госпошлин.

С 1 января 2014 г. в материальные расходы для целей исчисления единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) будет включаться стоимость лекарственных препаратов только ветеринарного применения (изменения в ст.346.5 НК РФ).

8. Письмами ФНС РФ от 26 ноября 2013 г. №ГД-4-3/21097 и Минфина России от 07.11.2013 г. №03-01-13/01/47571 раскрыт порядок формирования единой правоприменительной практики в РФ. Речь идет о том, что в случае, когда разъяснительные письма Минфина России и/или ФНС России не согласуются с решениями высших судебных органов, то такие письма Минфина России и/или ФНС России считаются отмененными с даты официального опубликования решений этих судебных органов (включая размещение текстов актов и писем судов на их официальных сайтах в сети «Интернет»). С этой же даты при реализации своих полномочий Минфин России и ФНС России руководствуются указанными актами и письмами судов высших инстанций. ●