

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА ИЮЛЬ-АВГУСТ 2014 Г.

Л. Анисимова

В анализируемый период вследствие введенных Россией ограничений на ввоз продовольствия из стран, объявивших санкции в отношении РФ или присоединившихся к экономическим санкциям, был искусственно ограничен внутренний рынок. Это автоматически привело к росту цен на продовольственные товары. Теперь депутатами выдвигаются предложения о законодательном ограничении уровня рентабельности товаров и уровня цен. Если это будет осуществлено, то можно ожидать появления дефицита отдельных видов товаров, поскольку без «железного занавеса» и при росте курса иностранных валют по отношению к рублю российские товары будут вывозиться на те рынки, где за них дадут справедливую рыночную цену, а на российском рынке в итоге останется продукция, не находящая сбыта на других рынках. Таким образом, прямыми административными методами, т.е. вводя регулирование цен, как предлагают депутаты, ситуацию можно только ухудшить – довести ее до прямого распределения продуктов по нормативам «в одни руки» и опять построить население в очередь за едой и товарами первой необходимости. Считаем этот путь тупиковым, неприемлемым – тем более, что в РФ применяются оборотные налоги (НДС) и налоги, исчисляемые от фонда оплаты труда (страховые взносы в государственные внебюджетные фонды), которые обеспечивают автоматическую привязку доходов федерального бюджета (внебюджетных фондов) к темпам роста цен. Полагаем, что сейчас на повестке дня стоят две первоочередные экономические задачи: обеспечить стабильность на длительный период выплат по установленным законодательством социальным обязательствам государства перед населением (в первую очередь пенсиям и пособиям); избежать повышения налогов на товаропроизводителей, роста задолженности по международным обязательствам государства и госкорпораций (включая проценты по долгам).

Санкции привели к сокращению возможностей привлечения финансовых ресурсов в экономику РФ с мировых рынков, что обострило проблему источников финансирования расходов, заявленных в майских 2012 г. указах Президента РФ. В поисках средств Правительство РФ обратилось к ранее как неоднократно вводимому, так и неоднократно отмененному налогу с продаж¹. В предыдущем обзоре мы упоминали о признании этого налога неконституционным в отношении плательщиков, применяющих специальные налоговые режимы. Теперь налог с продаж в размере до 3% предполагается распространить только на торговые центры, а право вводить этот налог предоставить регионам. Тем самым, Правительство РФ намеревается установить для регионов новый источник бюджетных доходов и несколько смягчить сложную финансовую ситуацию в регионах. Отметим, что введение налога с продаж в отношении отдельных плательщиков будет технически сложно организовать (надо будет разрабатывать критерии отбора налогоплательщиков, определиться с льготными товарами, работами, услугами). Если эти задачи удастся ре-

шить, то с введением налога, вероятно, сократятся реальные доходы граждан. В условиях раскручивания инфляционной спирали (зарплата – цены) и ожидаемого роста цен внутреннего рынка в связи с отсечением импорта единовременное негативное воздействие от введения этого налога на реальное потребление граждан может оказаться несколько сглаженным. После нескольких лет опережающего роста зарплаты по сравнению с ростом производительности труда ограничение потребления населения в физических объемах, вызванное ростом цен, может усилить конкуренцию между отечественными товаропроизводителями, поскольку импортируемые товары в любом случае будут продаваться по ценам не ниже цен мирового рынка (оцениваемых в иностранной валюте), в то время как отечественная продукция оценивается в рублях.

Весьма противоречивыми представляются решения, принятые по размещению средств Фонда национального благосостояния (ФНБ) на счетах государственных финансовых монополий (госкорпораций, банков с государственным участием).

Так, распоряжением Правительства РФ от 2 августа 2014 г. № 1451-р в Меморандум о финансовой политике Внешэкономбанка (ВЭБа) внесены положения, предусматривающие, что в состав источ-

¹ «В бой идут налоги. Выбор между либерализацией и мобилизацией российской экономики, кажется, сделан». Сайт www.gazeta.ru/comments/2014/08/01_e_6154157.shtml

ников собственных средств ВЭБа (участвующих в расчетах по определении лимитируемых объемов привлеченных средств) могут включаться депозиты, отвечающие следующим условиям: не могут быть досрочно отозваны; срок размещения – не менее 5 лет; депозит погашается после расчетов с прочими кредиторами. Таким образом, распоряжение определяет условия, при соблюдении которых средства ФНБ, привлеченные банком в депозит, в технических целях могут быть приравнены к собственным средствам банка.

А вот изменения в требованиях к финансовым активам, в которые могут размещаться средства ФНБ, внесенные постановлением Правительства РФ от 31 июля 2014 г. № 739 содержат обязательные предписания по содержанию текста договора о внесении средств ФНБ на депозит, которые вызывают вопросы. Например, Правительство РФ прямо предписывает (обязывает) включать в текст соглашения положения, которые полностью выводят из-под какой-либо ответственности банк и его руководство в случае утраты ими средств ФНБ.

Например, «Дополнить п. 12 требований... подпунктом «в(1)» следующего содержания... средства ФНБ могут быть размещены на депозитах в долларах США...при соблюдении следующих условий... договор депозита содержит положение о том, что в случае ликвидации государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)» требования по такому депозиту удовлетворяются после удовлетворения требований всех иных кредиторов¹;... договор депозита содержит условие о том, что в случае, если значение норматива достаточности базового капитала достигло уровня ниже 2 процентов, невыплаченные проценты по депозиту не возмещаются и не накапливаются за счет прекращения полностью либо частично обязательства государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)» по выплате суммы начисленных процентов по депозиту, при этом обязательство государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)» по возврату суммы основного долга по депозиту прекращается полностью либо частично (в случае наличия убытков у государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)», следствием которых является снижение значения норматива достаточности базового капитала до уровня ниже 2 процентов, при условии использования нераспределенной прибыли и резервного

фонда для покрытия убытков государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)». Редакция текста изменений, утвержденных Постановлением РФ, формально запрещает представителям государства заключать договор о размещении средств ФНБ в депозит на иных условиях, чем те, которые были изложены выше. Поскольку направления использования средств ФНБ регулируются, прежде всего, законодательством, то и текст договора о размещении средств ФНБ в депозит ВЭБа, как нам кажется, следует формировать в строгом соответствии с законодательством о направлениях и целях использования этого фонда.

Не до конца урегулированы противоречия в позициях финансовых ведомств и Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП) по вопросу о «деофшоризации»². Речь идет о введении в Налоговый кодекс РФ (НК РФ) правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (КИК), а также критериях, по которым иностранная организация может быть отнесена к КИК. Минфин России предлагает делать это путем сплошного обследования. Суть предложений РСПП в том, чтобы увеличить до 9% налоги на прибыль «дочек» российских организаций, расположенных в странах с льготным режимом налогообложения, с которыми у РФ есть соглашения об устранении двойного налогообложения (кипрские, швейцарские и т.п. организации, кроме «дочек» ТЭК и банков). Разработанную Минфином России схему контроля КИК предлагается оставить лишь для реальных офшоров, но при этом создать им условия для безболезненной реинвестиции капитала из этих офшоров обратно в Россию. В частности, предлагается освобождать от налогообложения налогом на прибыль суммы инвестиций в пакеты ценных бумаг российских эмитентов, соответствующие не менее чем 25% их капитала – «то есть освободить от налогов репатриацию прибыли из офшоров, если она будет направлена в прямые капитальные вложения в РФ»³.

Эти предложения, по нашему мнению, требуют внимательного изучения, поскольку речь идет о прямых инвестициях в капиталы российских организаций. Иные возможности привлечения инвестиций в российскую экономику в настоящее время весьма ограничены.

Нормативные документы, принятые в рассматриваемый период (во время летних каникул у за-

1 Правительство РФ предписывает, т.е. обязует заключать депозитный договор только на таких условиях.

2 Д. Бутрин, «Заофшоренный взгляд. РСПП готов откупиться от полного налогообложения своих иностранных компаний». Сайт kommersant.ru/doc/2542801 от 11.08.2014.

3 Там же.

конодателей), в основном носили технический характер.

1. Письмами Минфина России от 09.07.2014 г. № 03-06-05-01/33375 и Федеральной налоговой службы России (ФНС России) от 14 августа 2014 г. № АС-4-3/16135 до сведения налогоплательщиков и налоговых органов доведена информация о том, что Правила учета газа, утвержденные приказом Минэнерго России от 30.12.2013 г. № 961, не соответствуют нормам налогового законодательства и не могут применяться при исчислении и уплате налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Минфин России обратил внимание на то, что упомянутыми Правилами предусмотрено определение объема добытого природного газа путем суммирования количества природного газа по отдельным операциям, в частности: измеренного и переданного для транспортировки, измеренного и переданного сторонним организациям, измеренного и израсходованного на собственные производственно-технологические нужды, с учетом количества фактических потерь природного газа при добыче. В то же время, согласно НК РФ, количество добытого полезного ископаемого определяется прямым счетом (посредством применения измерительных средств и устройств) или косвенным (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье) методом.

Таким образом, НДПИ должен уплачиваться по добытому, а не по переданному (израсходованному) газу.

2. Письмом Минфина России и ФНС России от 12 августа 2014 г. № ГД-4-3/15833@ дано подробное разъяснение по вопросу о том, кто и в каких случаях будет считаться налоговым агентом в отношении дивидендов, выплачиваемых российской организацией-эмитентом. В письме также изложен порядок заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль в случае долевого участия в капиталах других организаций. Разъяснения проиллюстрированы цифровыми примерами.

3. Письмами Минфина России от 21 июля 2014 г. № 03-04-07/35645 и ФНС России от 12 августа 2014 г. № ГД-4-3/15825@ разъяснен вопрос о налогообложении средств, полученных в виде грантов на создание крестьянского (фермерского) хозяйства).

Согласно положениям ст. 217 НК РФ, от налогообложения НДФЛ освобождены суммы грантов, полученные крестьянскими (фермерскими) хозяйствами за счет средств бюджетной системы РФ для

создания и развития крестьянско-фермерского хозяйства, на одновременную помощь по бытовому обустройству начинающего фермера, для развития семейной животноводческой фермы.

Фермеры, уплачивающие единый сельхозналог или применяющие упрощенную систему налогообложения, такой льготы не имеют. Дело в том, что при уплате НДФЛ из доходов от предпринимательской деятельности вычитаются расходы, поименованные в составе расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

Единый сельхозналог и упрощенная система налогообложения, учета и отчетности (УСНО) относятся к специальным налоговым режимам, поэтому схема вычета расходов, установленная общим порядком налогообложения прибыли, к ним неприменима. По ним действуют другие схемы учета грантов. Так, при УСНО доходы в виде субсидий принимаются к вычету пропорционально размеру произведенных расходов. Средства федерального бюджета в форме грантов на создание и развитие крестьянского (фермерского) хозяйства выделяются только при наличии региональных программ по поддержке начинающих фермеров.

4. Письмами Минфина России от 16.07.2014 г. № 03-05-04-02/34879 и ФНС России от 30 июля 2014 г. № БС-4-11/14944 разъяснен порядок уплаты земельного налога. При исчислении этого налога следует применять налоговую ставку исходя из фактического использования земельного участка, а не его назначения. В частности, для земель сельхозназначения применяется ставка 0,3% стоимости, но, если сельскохозяйственное производство на этом участке не ведется (участок признан уполномоченным органом неиспользуемым для сельскохозяйственного производства), то налогообложение в отношении всего участка должно производиться по налоговой ставке, установленной представительным органом муниципального образования в отношении прочих земель и не превышающей 1,5%, начиная с налогового периода, в котором вынесено решение о выявленном нарушении, до начала налогового периода, в котором нарушение устранено.

Исчерпывающий перечень признаков неиспользования земельного участка для ведения сельскохозяйственного производства утвержден постановлением Правительства РФ от 23 апреля 2012 г. № 369.

5. Письмами Пенсионного фонда России (ПФР) № НП-30-26/9660 и Фонда социального страхования РФ (ФСС РФ) № 17-03-10/08-2786П от 29 июля

2014 г. в целях обеспечения единообразного применения норм законодательства Российской Федерации по страховым взносам был подготовлен согласованный с Минтрудом России обзор ответов на вопросы плательщиков. Полагаем, что в случае признания судебными органами каких-либо ответов государственных внебюджетных фондов не соответствующими нормам законодательства, как и в случае признания не соответствующими законодательству разъяснений федеральных министерств, они должны признаваться недействующими с даты их опубликования.

В рассматриваемом обзоре разъяснено, в частности, что в базу обложения страховыми взносами с 2012 г. включаются все выплаты организации в пользу работников в соответствии с коллективным договором (материальная помощь, единовременная выплата работникам, уходящим на пенсию, компенсация стоимости путевок, адресная соци-

альная помощь, оплата стоимости лечения и медикаментов, выплата в размере среднего заработка работникам-донорам, оплата за время прохождения военных сборов и подготовки к ним, допризывной подготовки), производимые как в денежной, так и в натуральной форме, как на основании положений трудовых договоров, так и при отсутствии положений о тех или иных выплатах в указанных договорах (но при наличии фактических трудовых отношений между работником и работодателем).

Компенсация расходов по оплате услуг залов официальных делегаций на железнодорожных и автомобильных вокзалах (станциях), в морских и речных портах, аэропортах (аэродромов), производимая отдельным категориям командированных работников, по мнению внебюджетных фондов, не относится к обязательным командировочным расходам (т.е. не является компенсацией, установленной законодательством), поэтому также включается в базу обложения страховыми взносами. ●