

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА СЕНТЯБРЬ-ОКТАБРЬ 2014 Г.

Л.Анисимова

В анализируемый период следует отметить высокую активность административных структур в сфере нормотворчества по входящим в их компетенцию вопросам. Учитывая сложную ситуацию, в которой оказалась Россия в связи с введенными санкциями, такая активность может быть вызвана двумя обстоятельствами. С одной стороны, необходимостью повышения качества регулятивных документов и схем управления, поскольку в условиях прогнозируемого роста оттока инвестиционных капиталов в 2014 г.¹ и снижения в течение 2014 г. стоимости нефти резко возрастает роль государственного финансирования, усиливается конкуренция за ресурсы. С другой стороны, активное нормотворчество в условиях кризиса может отражать обострение борьбы различных госструктур за выживание.

Экономические санкции, введенные в отношении России, видимо, в ближайшее время не изменят. Развивать экономику опережающими темпами, о чем говорил президент РФ, можно только сделав страну привлекательной для инвестиций. Введенные санкции, высокие налоги и жесткий механизм административного воздействия (с высокими штрафами) с экономической точки зрения являются для инвесторов разновидностью финансовых рисков, которые они вынуждены принимать на себя, работая на той или иной территории. Риск компенсируется повышенным доходом – это общее правило рыночной экономики. Если в России сейчас для инвесторов дополнительных доходов нет, то их надо создавать, принудительно снижая налоговую и административную нагрузку. Иначе капиталы будут уходить, специалисты, обладающие конкурентной компетенцией, – стараться уехать и реализовать ее в тех государствах, где она получит рыночную оценку (утечка умов и перспективной молодежи), а Россия – утрачивать перспективы развития.

Предпринимаемые шаги по замене «денег с Запада» на «деньги с Востока», безусловно, следует поддерживать, поскольку России для развития нужны инвестиции, но следует понимать, что это – разные деньги. Интересы рыночных товаропроизводителей и свободного рынка не следует отождествлять с интересами госкорпораций (как российских, так и зарубежных). Китайские инвестиции в Россию осуществляют преимущественно госкорпорации (структуры, опирающиеся на сильную поддержку государства). Мы уже неоднократно приводили схемы разрушительного влияния го-

скорпораций на свободные рынки: госкорпорации, пользуясь финансовой поддержкой государства, могут сколь угодно долго держать цены (в том числе проценты по кредитам) несколько ниже тех, по которым продается продукция (оказываются услуги) свободными независимыми товаропроизводителями (независимыми кредитными организациями), вытесняя их из бизнеса. В результате происходит глобальный поворот денежных (финансовых) потоков в пользу госкорпораций, контролируемых иностранными правительствами, – средства будут выводиться за рубеж или использоваться для экспансии на «чужом» рынке с постепенным его полным захватом, т.е. вытеснением местных товаропроизводителей и их разорением). Даже при незначительном отличии в ценах на товары (работы, услуги) разрушительные последствия присутствия на рынке госкорпораций проявляются быстро и безвозвратно: банковский бизнес будет ослаблен, отечественные товаропроизводители не выдержат конкуренции на внутреннем рынке (у них не будет такой поддержки, как у китайских партнеров. Не случайно странами с рыночной экономикой доступ на внутренний рынок иностранным госкорпорациям разрешен только в формах, при которых они не могут использовать свои преимущества, заключающиеся в неограниченных возможностях перекладывать свои убытки на государственный бюджет. Разворачиваясь на Восток, следует использовать опыт работы европейцев с «чужими» госкорпорациями. Можно предположить, что китайские инвесторы, не встречая в России конкуренции в виде частных иностранных инвестиций, будут предлагать всевозможные дополнительные обременения для предоставляемых кредитов, например, засчитывать в счет кредитов оплату труда своих специалистов, направленных госкорпорациями на ра-

¹ Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2015 г. и на плановый период 2016–2017 гг. (разработан Минэкономразвития России (МЭРТ)).

боту в Россию в рамках контрактов, обучение навыкам использования техники и предоставляемых технологий. Не следует забывать также о предложениях по зачислению в капиталы совместных производств невыплаченных или несвоевременно выплаченных процентов по кредитам и прочие формы вращивания государственного капитала в экономику другой страны. По нашему мнению, во взаимоотношениях с крупными восточными инвесторами по освоению углеводородных месторождений следует придерживаться юридических схем, выработанных в рамках решений Евразийской экономической комиссии (ЕЭК). Принцип формирования тарифов на прокачку углеводородного сырья, видимо, будет предусматриваться уже непосредственно в текстах контрактов на строительство трубопроводов, заключаемых с китайской стороной. Поэтому в текстах контрактов следует особо оговаривать, что государственная поддержка со стороны российского бюджета инвестиций в строительство трубопроводов не может рассматриваться как субсидирование последующих услуг по прокачке товаров, уменьшающее размер тарифов¹ (иначе срок окупаемости проекта для российской стороны может быть увеличен на неопределенный срок, а китайская сторона, напротив, получит преимущества в виде дешевой стоимости прокачки).

По нашему мнению, в настоящее время в интересах России крайне важно обеспечить повышение инвестиционной привлекательности страны для свободных, частных предпринимателей, для чего необходимо снизить налоговое и административное давление на бизнес. Именно поэтому мы считаем, что принятие регулятивных документов без детальной проработки их возможного влияния на поведение субъектов бизнеса не будет способствовать решению проблем, стоящих перед современной экономикой России и в итоге может, напротив, спровоцировать углубление кризисных явлений из-

1 См. текст Рекомендации от 7.10.2014 г. № 10 Коллегии Евразийской экономической комиссии содержится «О единой методологии тарифообразования естественных монополий»: «...Средства на реализацию целевых инвестиционных проектов учитываются при формировании инвестиционной программы субъекта естественной монополии, но не учитываются при расчете тарифов (НВВ)». Для сведения: НВВ – необходимая валовая выручка.

Следует также обратить внимание на другие оговорки при тарификации услуг естественных монополий. В частности, согласно Рекомендации, «...Полученная субъектом естественной монополии экономия расходов (затрат) ... не учитывается при расчете тарифов (калькуляция расходов (затрат) осуществляется без учета наличия экономии) в течение периода с начала формирования экономии расходов (затрат) до истечения 3 лет после окончания срока окупаемости расходов (затрат) на проведение оптимизационных мероприятий» и др.

за неэффективного использования имеющихся ресурсов и рост социальной напряженности.

1. МЭРТ предлагает ввести мораторий на увеличение налоговой нагрузки. МЭРТ и Федеральная антимонопольная служба (ФАС) России издали совместное информационное письмо о возможности предоставления субъектам малого предпринимательства и социально ориентированным некоммерческим организациям (НКО) госимущества в аренду по льготным ставкам, отличающимся от рыночной стоимости, определенной оценщиком, в том числе при перезаключении на новый срок договоров аренды. Одновременно, Минфин России предложил ограничить доступ малого бизнеса к налоговым льготам². Как видим, предлагаемые направления действий прямо противоположны. Логика Минфина России нуждается в дополнительном разъяснении: если целью его предложения является ликвидация каналов налоговых уклонений, которые проявляются в формальном разукрупнении бизнеса для обеспечения соответствия установленным критериям, дающим право на применение льготных налоговых режимов, то очередное простое уменьшение критериев, по нашему мнению, проблему налоговых уклонений не решает.

2. В условиях ограничения доступа к внешним ресурсам роль бюджета как источника средств для инвестиций резко возрастает. Постановлением Правительства РФ от 11.10.2014 г. № 1044 утверждена Программа поддержки инвестиционных проектов, реализуемых на территории РФ (программа проектного финансирования, ориентированная на привлечение коммерческих структур и банков).

Программой установлены критерии отбора проектов; критерии и порядок отбора российских кредитных организаций и международных финансовых организаций для участия в Программе; порядок предоставления государственных гарантий по кредитам, предоставленным на реализацию инвестиционных проектов.

Важной особенностью Программы является то, что Минфину России поручено предусматривать в федеральном бюджете средства на исполнение обязательств по госгарантиям, выданным под инвестиционные проекты в размере 25% стоимости кредитов, привлеченных под инвестиционные проекты. ВЭБ определен в качестве агента Прави-

2 «Минфин предложил ограничить доступ малого бизнеса к налоговым льготам», сайт lenta.ru/news/2014/10/09/finbusiness/ от 9.10.2014; «Глава Минэкономразвития предложил запретить рост налогов», сайт lenta.ru/news/2014/10/08/ulykaev/ от 9.10.2014.

тельства РФ по реализации указанной Программы (ведения аналитического учета выданных госгарантий, а также взыскания задолженности с должников по кредитам уполномоченных банков).

Программой установлены следующие условия предоставления кредитных средств банками-участниками. Кредиты предоставляются под гарантию Минфина России отобранными российскими банками и международными финансовыми организациями в российских рублях под процентную ставку равную ключевой ставке ЦБ РФ, увеличенной на 1%.

Уполномоченным банком может стать российский банк, имеющий собственные оборотные средства на последнюю отчетную дату в размере не менее 100 млрд руб., не подпадающий под запрет на прием вкладов от физлиц, имеющий опыт участия не менее чем в 10 инвестиционных проектах в течение 3-х последних лет на сумму не менее 3 млрд руб. каждый. Уполномоченной международной финансовой организацией может стать международная финансовая организация с долей участия РФ в капитале не менее 30%, имеющая опыт публичных размещений своих ценных бумаг на территории РФ, имеющая уровень достаточности капитала на последнюю отчетную дату не ниже 20%, в портфеле которой доля кредитов российским организациям либо инвестированным в ценные бумаги российских эмитентов не менее 25%, опыт реализации инвестиционных проектов – не менее 3-х лет.

Отбор инвестиционных проектов осуществляется по следующим критериям: проект расположен на территории РФ, проект охватывает приоритетное направление для экономики РФ, полная стоимость проекта в пределах 1–20 млрд руб. Финансирование проекта не более, чем на 80% стоимости, осуществляется за счет заемных средств.

При более детальном рассмотрении схема финансирования инвестиционных проектов, по нашему мнению, оказывается небесспорной. Выбрав ВЭБ в качестве агента, правительство РФ практически дает ему возможность безрискового дополнительного заработка на комиссионных. Вместе с тем выбранные уполномоченные банки должны будут предоставлять кредиты под проекты с весьма низким коэффициентом доходности (ставка ЦБ РФ плюс 1%), гарантии им будут предоставляться Минфином России в рублях (при падающем рубле, причем гарантии будут покрываться бюджетными ресурсами только на 25%, что, видимо, затруднит получение возмещения за счет гарантий в случае неисполнения проектов). ВЭБ будет вести учет гарантий, а также осуществлять взыскания с должников – видимо, и то и другое он будет осуществлять

за комиссионное вознаграждение. При еще более внимательном рассмотрении оказывается, что схема выгодна всем, кроме населения, которое в итоге может за всех заплатить. Банки будут участвовать в финансировании инвестиционных проектов несмотря на маленький доход, поскольку ЦБ РФ поручено обеспечить рефинансирование их кредитов, выданных под проекты (т.е. банки в итоге вернут свои средства и гарантированно заработают на схеме проектного финансирования доход в размере ставки ЦБ РФ, увеличенной на 1%). Банк России для рефинансирования кредитов банков-участников может задействовать только два источника ресурсов – резервы и обесценение рубля. То есть, не исключена вероятность финансирования инвестиционных проектов за счет инфляционного налога на население.

Иными словами, для того, чтобы схема реально работала, доходность проектов должна быть крайне высокой. В противном случае – формально будут кредитоваться проекты, а реально платить – население.

3. Еще одной финансовой схемой, вызывающей вопросы относительно возможности ее эффективной реализации, является разработанная в Минпромторге России модель проведения предварительного отбора и конкурсного отбора на право получения субсидий российскими организациями на компенсацию части затрат на НИР и опытно-конструкторские работы по приоритетным направлениям гражданской промышленности на основании приказа от 26 сентября 2014 г. № 1931, изданного во исполнение государственной программы Российской Федерации «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности», утвержденной постановлением Правительства РФ от 15.04.2014 г. № 328 и Правил предоставления субсидий из федерального бюджета, утвержденных постановлением Правительства РФ от 30 декабря 2013 г. № 1312.

Разработанный Порядок определяет, что к конкурсу за право получения упомянутой субсидии допускаются юридические лица, в штате которых не менее 50 человек квалифицированного персонала; обеспеченность которых технологическим и испытательным оборудованием составляет не менее 150 млн руб.; обеспеченность помещениями в виде зданий, строений – не менее 500 кв. м.

Не вдаваясь в тематику конкурса, под которую планируется израсходовать миллиарды рублей¹, обратим внимание на схему предоставления суб-

1 Минпромторг России приказом от 26 августа 2014 г. № 1919 установил темы, предельные объемы субсидий и мак-

сидий. Формально конкурс объявлен не на финансирование научных разработок и опытно-конструкторских работ, а на возмещение уже произведенных заказчиками расходов на НИОКР. В соответствии с законодательством о науке результатом научных исследований может быть либо нематериальный актив, подлежащий отражению в балансе, либо исследования могут не дать результатов. В первом случае Минпромторг России, видимо, должен будет перечислить средства в возмещение заказчику уже произведенных расходов на закупку предмета НИОКР у исполнителя. Во втором случае произведенные заказчиком расходы исполнителю в виде оплаты НИОКР, не приведших к возникновению результата в форме нематериального актива, подлежат списанию на текущие затраты заказчика и учитываются как его накладные расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль. При необходимости в последнем случае Минпромторг России должен выделить субсидию заказчику для возмещения не давших результата расходов на восполнение утраченных им оборотных средств. Как видим, экономические основания для проведения какого бы то ни было конкурса на получение субсидий на возмещение уже произведенных затрат на НИОКР просто отсутствуют¹.

4. Не меньше вопросов вызывает еще одна схема распределения субсидий. Постановлением Правительства РФ от 2 октября 2014 г. № 1006 в целях реализации положений Бюджетного кодекса (БК) РФ утверждена Методика расчета нормативов формирования расходов на содержание органов государственной власти субъекта РФ. Размер норматива устанавливает предельную долю объема расходов на содержание органов государственной власти субъекта Российской Федерации в общей сумме налоговых и неналоговых доходов консолидированного бюджета субъекта Российской Феде-

симальное количество организаций – получателей субсидии по каждой из тем Конкурса.

1 Постановлением Правительства РФ от 15.04.2014 г. № 328 утверждена государственная программа «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности».

Постановлением Правительства РФ от 30.12.2013 г. № 1312 утверждены Правила предоставления субсидий из федерального бюджета российским организациям на компенсацию части затрат на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по приоритетным направлениям гражданской промышленности в рамках реализации государственной программы РФ «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности». В соответствии с п. 20 Правил размер субсидии не может превышать 100% затрат, направленных на выполнение научно-исследовательских работ в рамках реализуемого инвестиционного проекта, указанного в договоре.

рации и дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности субъекта Российской Федерации.

Действовавшие ранее нормативы, установленные постановлением Правительства РФ от 29 декабря 2007 г. № 990, указанной методикой отменены.

Следует отметить, что Минфин России уже в течение длительного времени дорабатывает Методику, по которой определяется соотношение собственных доходов бюджета субъекта РФ и дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности региона. Эта работа является важной, поскольку позволит исключить субъективные факторы при определении размера выделяемых дотаций из федерального бюджета. Правда, по мнению субъектов РФ, применяемые критерии и расчеты являются избыточно сложными, детализированными по многим показателям, что на практике лишь закрепляет существующее положение дел, не создавая возможности для развития регионов.

По нашему мнению, позиция регионов обоснована. Методикой установлено стандартное ограничение – ни при каких обстоятельствах прирост субсидии по отдельному субъекту не должен превышать 10% к уровню предыдущего года². Однако не ясно, в чем же тогда смысл сложнейших многофакторных расчетов, если в итоге субсидия не должна повыситься более чем на 10%, а инфляция (которая должна учитываться при распределении бюджетных субсидий) в 2014 г. составит 8,5%.

5. Еще одним небесспорным примером нормированного распределения средств федерального бюджета являются утвержденные постановлением Правительства РФ от 30 сентября 2014 г. № 999 Правила формирования, предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ на софинансирование капитальных вложений в объекты государственной собственности субъектов РФ (муниципальной собственности, выполнение мероприятий по проектированию и (или) строительству (реконструкции, в том числе с элементами реставрации, техническому перевооружению) объектов капитального строительства и (или) приобретению объектов недвижимого имущества).

Правила содержат формулу расчета уменьшения объема субсидии на очередной финансовый год, если в предыдущий период предоставления субсидии допущены нарушения обязательств, предусмотренных соглашением о выделении субсидии, и в срок до первой даты представления отчетности о достижении значений показателей результативности использования субсидии в соответ-

2 П.25 Методики.

ствии с соглашением в году, следующем за годом предоставления субсидии, указанные нарушения не устранены.

Упрощая изложение проблемы, отметим следующее. Методикой введен расчетный показатель недостижения *i*-го показателя результативности использования субсидии. При недостижении в отчетном году показателя результативности субсидия на будущий год сокращается.

Минфин России осуществляет мониторинг предоставления субсидий, достижения значений показателей результативности использования субсидий субъектами РФ, ведет реестр субсидий, включающий в том числе субсидии на софинансирование капитальных вложений в объекты государственной собственности субъектов РФ (муниципальной собственности), а также реестр соглашений.

К сожалению, создается впечатление некоторой искусственности показателей. Субсидии на капитальные вложения и выполнение конкретных работ – это целевые средства, т.е. они изначально должны предусматриваться в необходимых объемах и выделяться в сроки, необходимые для финансирования объекта или выполнения какой-то работы. Использование расчетного показателя для того, чтобы сократить на какую-то долю субсидию, выделенную на очередной финансовый год, не решает вышеуказанной проблемы, а создает иллюзию контроля. Проблема решается заморозкой финансирования объекта (работ) до выяснения условий, при которых цель будет достигнута.

Таким образом, как мы видим, программы, предназначенные стимулировать инвестиции, вызывают вопросы. Полагать, что такие программы заменят развитие свободного рынка, по нашему мнению, необоснованно.

Из числа документов, регулирующих вопросы в сфере налогообложения, необходимо отметить следующие.

6. Федеральным законом от 4.10.2014 г. № 284-ФЗ внесены изменения в Налоговый кодекс (НК) РФ. Права, предоставленные п.4 ст.12 НК РФ представительным органам власти г. Москвы и г. Санкт-Петербурга по установлению особенностей определения налоговой базы по местным налогам, налоговых льгот, оснований, и порядок их применения распространены на представительные органы власти г. Севастополя.

Уточнен порядок корректировки кадастровой стоимости при исчислении налога на имущество организаций в части недвижимого имущества административно-деловых и торговых центров, нежилых

помещений, объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянные представительства. Уточнен порядок учета скорректированной кадастровой стоимости земельных участков при налогообложении земельным налогом.

Введен налог на имущество физических лиц. Объектами налогообложения признаны жилые дома (помещения: квартира, комната); гараж (машино-место); объект незавершенного строительства, иные здания, строения, сооружения, помещения. Налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости. Налог вводится одновременно на всей территории субъекта РФ в период до 1.01.2020 г. Из кадастровой стоимости предусмотрены вычеты: для отдельного дома – 50 кв. м, квартиры – 20 кв. м, комнаты – 10 кв. м. К налоговой базе, определяемой по кадастровой стоимости, применяются налоговые ставки в размерах, не превышающих 0,1% (по жилым помещениям, гаражам, хозяйственным строениям площадью до 50 кв. м), 2% (в отношении помещений в административно-деловых центрах, торговых комплексах, объектах недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянные представительства), 0,5% – в отношении прочих объектов налогообложения. Предусмотрены налоговые льготы для отдельных категорий налогоплательщиков.

В течение первых 4-х лет предусмотрены корректирующие (понижающие) коэффициенты к налоговой базе (0,2 – применительно к первому налоговому периоду, 0,4 – ко второму, 0,6 – к третьему, 0,8 – к четвертому).

7. Федеральным законом от 4.10.2014 г. № 285-ФЗ установлено, что налогообложение доходов от трудовой деятельности беженцев и лиц, получивших временное убежище на территории РФ, не являющихся налоговыми резидентами РФ, осуществляется по общей ставке 13% (а не 30%). Эта льгота введена в связи с потоком беженцев с Украины.

8. Федеральным законом от 04.10.2014 г. № 287-ФЗ размер прибыли, перечисляемой Банком России в федеральный бюджет, повышен с 50% до 75%.

9. Постановлением Правительства РФ от 20.09.2014 г. № 963 утвержден механизм банковского сопровождения особо крупных контрактов на поставку для государственных нужд товаров (работ, услуг). Речь идет о сделках, сумма которых

превышает 10 млрд руб. (по контрактам на строительство, реконструкцию, с единственным поставщиком). Предполагается, что для расчетов банки будут открывать специальные счета, а также проводить мониторинг выполнения договора, оказывать услуги, позволяющие обеспечить соответствие принимаемых товаров, работ (их результатов), ус-

луг условиям контракта. Рекомендовано заключать аналогичные договоры банковского сопровождения при сделках не менее 1 млрд руб. – для субъекта РФ, не менее 200 млн руб. – для муниципального образования. Комиссионное вознаграждение за банковское сопровождение предусмотрено в размере 1–1,1% от стоимости контракта. ●