

**ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА ДЕКАБРЬ 2014 Г. – ЯНВАРЬ 2015 Г.**

Л.Анисимова

Основными событиями анализируемого периода стали Гайдаровский форум в Москве с 14 по 16 января 2015 г., Международный форум в Давосе (Швейцария) с 21 по 23 января 2015 г., а также подготовка правительством РФ и представление президенту РФ 21 января проекта антикризисных мероприятий по преодолению последствий влияния на экономику России экономических санкций с учетом более чем двукратного снижения цены на нефть (со 110 долл. за стандартную бочку в начале 2014 г. до 46 долл. в начале 2015 г.) и падения курса рубля относительно мировых валют. В налоговом и бюджетном законодательстве антикризисные меры пока еще не нашли системного отражения (хотя отдельные налоговые законы были приняты в срочном порядке для пресечения негативных явлений на валютном рынке), их рассмотрение в Государственной Думе намечено на февраль 2015 г.

В конце 2014 г. в связи с резким падением курса российской валюты по отношению к мировым валютам и более чем двукратным падением цены на нефть, правительство РФ столкнулось с серьезной проблемой. Комфортная политика по распределению избыточных доходов от долговременного роста цен на углеводороды между госкорпорациями, госбанками, госчиновниками, силовиками, с одной стороны, и населением (пенсионерами, обучающимися), с другой, сменилась необходимостью разработки механизма сокращения бюджетного финансирования субъектов экономики. Несмотря на то что номинальные бюджетные расходы в рублях могут и не снижаться, перераспределение реальных потребительных стоимостей тем не менее неизбежно. Пока Россия не отключена от мирового рынка, цены на товары определяет не правительство РФ и не депутаты Государственной Думы, исходя из своего понимания справедливости и своих предпочтений, а исключительно мировой рынок. России следует либо вновь закрывать свой рынок и устанавливать цены в режиме «ручного управления», а правительству РФ – готовиться к распределению товаров (работ, услуг) по карточкам, т.е. вернуться к экономике позднего СССР, с вполне понятными и проверенными последствиями, либо кардинально менять схему управления экономикой. Попытки перераспределить сжимающийся (в силу сокращения притока валюты) реальный рынок и сжимающиеся валютные поступления с учетом интересов госкорпораций, госбанков, силовиков, чиновников так, чтобы остальные группы бюджетополучателей (в первую очередь – население) не заметили сокращения своего реального потребления, уже не получится. Накачка экономики рублевой ликвидностью в любой форме: понуждение ЦБ к незамедлительному снижению ключевой ставки и банков к выдаче

кредитов товаропроизводителям под низкий процент, принятие мер компенсации падения потребительной способности населения (к чему, в основном, сводятся рекомендации экономистов старой советской школы¹), – неизбежно отразятся на ценах (с определенным временным лагом, который, как показывает опыт индексации зарплат и пенсий прошлых лет, составляет 2–3 месяца). Инфляционное влияние на цены может проявляться в розничной торговле, в опережающем росте стоимости коммунальных услуг, тарифов на услуги естественных монополий и т.п. При отсутствии развитого внутреннего товарного рынка вброс рублевой ликвидности в любой форме (в виде оплаты госзаказов, снижения ключевой ставки ЦБ РФ и пр.) приведет прежде всего к перетоку средств на валютный рынок, что может дестабилизировать государственные финансы всех уровней и усилит давление на курс рубля. Удерживать относительно стабильный курс рубля ЦБ удастся до тех пор, пока не окажутся исчерпанными золотовалютные резервы (напомним, что они за год снизились с 510 млрд долл. в конце 2013 г. до 388 млрд долл. в начале 2015 г.). В этих условиях, по нашему мнению, крайне опасными тенденциями могут стать нерешительность руководства страны в проведении быстрых структурных преобразований в экономике и задержка в снятии всех ограничений (налоговых, административных и пр.) на малый и средний бизнес.

Поясним нашу позицию. Мы исходим из того, что низкие цены на нефть и экономические санкции – это надолго. В этих условиях особую роль играет выбор приоритетов экономической политики. Главной задачей нынешнего этапа является устойчивое снижение давления на рубль, макроэкономическая

¹ См. дебаты в комитетах и комиссиях Госдумы РФ по результатам Гайдаровского форума 2015 г.

стабилизация экономики. С распадом СССР российский рынок открылся мировому капиталу. Появился новый рынок сбыта для товаров (работ, услуг) иностранного происхождения. При этом стоимость активов российских организаций оказалась заниженной по сравнению с ценами мирового рынка. Рынок оказался интересным для внешних инвесторов, и средства хлынули в переоценку до уровня цен мирового рынка российских активов, в первую очередь связанных с добычей сырья, углеводородов. На фоне растущего рынка происходила корректировка стоимости российской рабочей силы: вначале – в сырьевых отраслях, следом – в других отраслях и бюджетном секторе. Опережающий рост стоимости углеводородов и привязка темпов роста доходов бюджета через налоговую систему к темпам роста товарооборотов экспортеров и импортеров привели к концентрации в бюджете достаточных ресурсов для повышения уровня доходов некоторых групп населения. Стал быстро увеличиваться потребительский спрос внутри страны. Относительная дешевизна товаров массового производства иностранного происхождения обуславливалась тем, что на иностранных рынках осуществлялись закупки крупных партий товаров повседневного спроса, которые через систему ритейла массово реализовывались на территории РФ. После 70 лет правления коммунистической партии, идейно борющейся с империализмом, на территории РФ практически отсутствовало производство товаров повседневного спроса, поэтому ее рынок поглощал практически все, даже изношенные автомобили и оборудование, залежалые излишки продуктов, скопившихся на чужих рынках, создавая возможность для ускорения развития экономик этих стран. Растущие товарообороты привели к развитию финансовой системы в РФ – банков, участников рынков ценных бумаг и пр.

Финансовые санкции, ограничившие доступ российских организаций на международные рынки капиталов, в сочетании со снижением цены на нефть привели к резкому сжатию возможностей российской экономики по конвертации сырья в закупки иностранных товаров и погашение текущих обязательств российского финансового сектора. В новых условиях ритейл оказался не в состоянии «отбивать» расходы, связанные с массовыми закупками на внешних рынках товаров повседневного спроса для их реализации на внутреннем рынке РФ, что вызвало сокращение взаимных оборотов и, как следствие, затоваривание иностранных товаропроизводителей¹. Вытеснение с иностранных

рынков российских околосударственных товаропроизводителей и финансовых институтов обострило проблему погашения обязательств перед иностранными кредиторами. Если иностранным товаропроизводителям еще только предстоит столкнуться с проблемой перепроизводства и затоваривания (при наличии свободного доступа к финансовым ресурсам) в связи с введенными в отношении РФ санкциями и ответным эмбарго российских властей, то в России, напротив, рынок расчистился (хотя и остался и без товаров собственного производства, и без достаточных финансовых ресурсов). На этом рынке деятельность крупных игроков в прежних масштабах пока оказывается невозможной из-за снижения платежеспособного покупательского спроса и высоких рисков вероятных убытков, но сформировавшаяся структура потребления оказывается ненасыщенной необходимыми товарами, что приводит к росту цен и, следовательно, создаст возможности для мелких и средних товаропроизводителей заполнить образовавшуюся нишу. Вопрос в том, начнет ли современный рынок развиваться в РФ или нет? Возможно ли функционирование рынка без ликвидности? Для финансовых игроков и крупного ритейла, вероятно, – нет, а для мелких и средних товаропроизводителей, вероятно, – да, поскольку в финансовом отношении они обладают большей гибкостью и могут частично компенсировать нехватку ликвидности бартерными сделками, а также более динамичны в вопросах ценообразования.

К сожалению, лица, определяющие экономическую политику в РФ, пока окончательно не определились со стратегией дальнейших действий. Это следует из неоднозначности предложений, подготовленных правительством РФ для доклада президенту РФ². Предложения министерств в основном ориентированы на предоставление правительству РФ большей самостоятельности и свободы действий для оперативного реагирования при изменении текущей ситуации и в распоряжении средствами. Из окончательной версии предложений по преодолению кризисных явлений ушло предложение об отмене налога на добавленную стоимость (НДС) на материалы и комплектующие, приобретаемые по импорту (что защищало бы интересы иностранных производителей вместо защиты отечественных производителей и российского бюджета). Зато министры внесли предложение о разработке мер по стимулированию кредитования госсектора и

1 ЕЦБ объявил политику количественного смягчения в том числе для того, чтобы смягчить проблему затоваривания в связи с утратой некоторых внешних рынков.

2 Д. Бутрин, Д. Скоробогатько, А. Мануйлова, «За ценой не постоялось. Антикризисный план правительства готов к представлению президенту». Сайт kommersant.ru/doc/2650535 от 21.01.2015 г.

созданию «банка плохих долгов» для безнадежных кредитов корпоративному сектору (предусмотрено выделение 300 млрд руб. из ФНБ ВЭБу на санацию системообразующих предприятий); рассматривается предложение о предоставлении ПФР дополнительного трансферта в 147,5 млрд руб. на повышение пенсий в случае, если индекс потребительских цен «превысит 6%», отклонено предложение о заморозке зарплат работникам госкорпораций, увеличен объем средств, направляемых в регионы для борьбы с безработицей, предусмотрены дополнительные резервы для помощи аграриям (для «преодоления природно-климатических рисков», – видимо, правительство РФ уверено, что аграрии в 2015 г. не будут страховать урожай). Из мер, направленных на сокращение госрасходов, предусматривается предоставление Белому дому права менять бюджетные назначения прямым изменением текстов госпрограмм, а также ограничить выплаты авансов по госконтрактам 80% их стоимости. Источники дополнительно резервируемых средств не оговариваются. То есть мы видим, что предложения скорее направлены на финансовую поддержку системообразующих субъектов экономики, гибкое управление государственными расходами должно осуществляться при полной неопределенности источников их финансирования. По нашему мнению, в текущей ситуации приоритет должен отдаваться жестким антиинфляционным мерам¹.

Инвестиции в развитие современных экспортно ориентированных производств проблемы не решат, поскольку отдельные «выставочные» образцы не способны вытянуть всю экономику. Тем более не решит проблем поддержка системообразующих предприятий – условия изменились. Перегруженные долгами госкорпорации и государственные банки в условиях финансово-экономического кризиса фактически ориентированы на обслуживание собственных долгов, т.е. будут обслуживать пере-

1 Принятый бюджет на 2015 г. пока не корректировался под изменение реальной ситуации, бюджетное правило не пересматривалось (см. kommersant.ru/doc/2645746 от 15.01.2015 г. А. Мануйлова, «Неразрешимых проблем не бывает. Премьер-министр Дмитрий Медведев обещает справиться с кризисом за год»), рост экономики сменился падением. В этих условиях, вероятно, что расходы бюджета при его исполнении, будут расти в меру роста курса иностранных валют, а доходы будут расти в меру роста рублевого оборота, что приведет к углублению бюджетного дефицита. К сожалению, в российском обществе все еще велики ожидания быстрого восстановления цены на нефть, поэтому к введению жесткого антиинфляционного регулирования пока никто не готов. Инициативы сводятся к оказанию финансового содействия, поддержки, компенсации потерь от изменения цен, усилению контроля за движением средств и пр., т.е. проблемы на первом этапе, видимо, попробуют «залить деньгами».

ток валютных ресурсов в западную экономику, поэтому расходы на их содержание – дополнительные потери для российской экономики, которые надо минимизировать. Если сохранить госкорпорации, госбанки в действующем формате, то при продолжительном применении санкций и низких ценах на ресурсы эти структуры сами по себе начнут генерировать масштабные убытки, неподъемные для страны в целом. Упомянутые структуры формировались под другую систему отношений и в других условиях: при непрерывном росте потоков средств в страну в обмен на сырье.

Сейчас приоритетным направлением может стать развитие малых и средних товаропроизводителей. По нашему мнению, необходимо минимизировать нагрузку (административную, налоговую и пр.) на малый и средний бизнес, чтобы за счет развития внутреннего спроса снизить давление на текущий курс валюты и предупредить нарастание инфляционных тенденций. Во избежание риска попадания в спираль гиперинфляции, целесообразно было бы приостановить индексацию пенсий и зарплат – это позволит максимально быстро уменьшить давление на розничные цены, что, в свою очередь, укрепит курс рубля без излишнего расходования на эти цели золотовалютных резервов. Последнее крайне важно для предупреждения дальнейшего обесценения сбережений и накопленный населения, что позволит предотвратить повторения валютной паники и бегства от национальной валюты². Следует начать сокращать расходы на содержание государственного аппарата и аппарата околосударственных структур. Обязательные платежи в государственные социальные внебюджетные фонды должны быть перенесены с затрат предприятий на заработную плату работников (без снижения их текущей заработной платы).

Для развития рынка можно разработать систему субсидий для населения (конечных потребителей) на приобретение отдельных видов товаров (работ, услуг) отечественных товаропроизводителей, т.е. давать деньги не системообразующим структурам – производителям, а субсидировать закупки конечных потребителей и только под ту продукцию,

2 Обратим внимание на то, что даже мелкие и средние предприниматели боятся утраты государством золотовалютных резервов и включают в состав рекомендуемых антикризисных мер, как-то: перенесение сроков введения торгового сбора с 1 июля 2015 г.; снижение налоговой нагрузки по налогу на прибыль за счет федерального компонента; сокращение численности аппарата контрольно-надзорных органов на 20%; снижение ключевой ставки ЦБ РФ с 17 до 12% и др., – в том числе обязательную продажу валютной выручки экспортерами (см. А. Башкатова, «Владимир Путин переложил вину за кризис на внешний мир», сайт Ng.ru от 22.01.2015 г.).

на которую существует реальный спрос. Однако пока усилия российского руководства, видимо, будут направлены на спасение от банкротства крупных предприятий. В частности, Председатель Правительства РФ Д.А. Медведев сообщил представителям прессы о планируемом в рамках антикризисной программы субсидировании¹ части затрат промышленных предприятий на погашение кредитов, привлекаемых для пополнения оборотных средств, а также о выделении средств для смягчения сезонных рисков и сохранения темпов кредитования агропромышленного комплекса.

В связи с резким единовременным обесценением курса рубля в налоговой сфере возникла такая же проблема, которую приходилось решать в ходе кризисов и 1998 г., и 2008 г.: появившаяся положительная курсовая разница в рублевом исчислении по обязательствам перед иностранными контрагентами, определенным в иностранной валюте, оборачивается дополнительными убытками для российских организаций, осуществляющих выплаты. Например, российская организация должна заплатить проценты по кредиту в сумме 20 долл. В рублях сумма выплачиваемых процентов увеличилась на 60% из-за курсовой разницы, образовавшейся в связи с девальвацией рубля. По соглашениям об устранении двойного налогообложения при выплате 20 долл., налоговый агент (российская организация) должен будет удержать в российский бюджет от 5 до 10% налога на доход, т.е. сумму, равную 1–2 долл. США. Купив на рынке по новому курсу и перечислив получателю 1–2 долл. США в виде выплачиваемых процентов, российский агент должен будет одновременно доплатить из своего кармана в российский бюджет сумму, равную 5–10% от фантомного дохода контрагента в виде курсовой разницы. Аналогичные прекосы в налоговой нагрузке возникают при расчете коэффициента капитализации (если кредиты российской стороной были привлечены в валюте, то доля выплачиваемых процентов в рублевом исчислении может существенно превысить установленное предельное соотношение между процентами и дивидендами, разрешающее проценты относить на расходы в целях налогообложения прибыли, что повлечет вынужденный перевод значительных сумм в разряд выплачиваемых дивидендов и увеличит налоговую нагрузку по налогу на прибыль)² и в ряде других

случаев. Как отмечают эксперты, проблемы могут возникнуть и у бюджета, поскольку доходы от размещения средств на рынке при увеличенной до 17% ключевой ставке ЦБ РФ могут превысить сумму начисленных за сопоставимый период пени за задержку перечисления налогов в бюджет, что может обернуться массовыми нарушениями сроков расчетов по налогам.

Учитывая, что кризис рубля, вызванный падением нефтяных котировок, и резкое повышение ключевой ставки ЦБ РФ пришлось на конец 2014 г., методы антикризисного регулирования еще не отражены в полной мере в налоговых законах, принятых в конце декабря 2014 г. – январе 2015 г. Большую часть этих законов можно квалифицировать как уточнение действующих схем налогообложения, предоставление дополнительных налоговых льгот отдельным категориям плательщиков по отдельным видам деятельности. Вместе с тем, некоторые законы были приняты в ускоренном формате для предотвращения панических настроений в сфере денежного обращения в связи с девальвацией рубля и защитными мерами ЦБ РФ.

1. Федеральным законом от 29.12.2014 г. № 462-ФЗ внесены изменения в статьи 46 и 74.1 части первой и ст. 217 части второй НК РФ.

Согласно НК РФ, при изменении сроков исполнения обязанностей по уплате налогов обязанность по уплате налога может быть обеспечена банковской гарантией. Принятыми изменениями разрешено принимать гарантии банков, в отношении которых решением ЦБ РФ и Агентства по страхованию вкладов (АСВ) проводится процедура санации. Кроме того, для предупреждения массового вывода физическими лицами депозитов из банков была повышена на 10% ставка рефинансирования ЦБ РФ, в пределах которой полученные физическими лицами проценты не облагаются налогом на доходы физических лиц (НДФЛ) в период с 15.12.2014 г. по 31.12.2015 г.

2. Федеральным законом от 29.12.2014 г. № 463-ФЗ исключена из налогооблагаемых доходов безвозмездная передача исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности госзаказчиком исполнителю по госконтракту. Соответственно расходы исполнителя равные стоимости безвозмездно присваиваемых исключительных прав не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль.

3. Федеральным законом от 29.12.2014 г. № 464-ФЗ установлены налоговые льготы для организаций, занимающихся социальным обслуживанием граж-

дан, возникших в сфере налоговой нагрузки на товаропроизводителей, а также мнения экспертов.

1 msn.com/ru-ru/money/business от 22.01.2015 г.

2 М. Папченкова, «Резкое ослабление рубля увеличило налоговую нагрузку российских компаний», сайт vedomosti.ru/finance/news/38412641/kursovaya-pereocenka-nalogovot 20.01.2015. В статье приводится достаточно развернутый комментарий заместителя Министра финансов С.Д. Шаталова про-

дан. Такие услуги освобождены от НДС. Для применения ставки 0% по налогу на прибыль организация должна соответствовать нескольким критериям: численность – не менее 15 работников; доходы от деятельности по предоставлению гражданам социальных услуг должны составлять не менее 90% совокупных доходов; организация должна быть включена в реестр поставщиков социальных услуг субъекта РФ; организация не должна совершать в налоговом периоде операций с векселями и финансовыми инструментами срочных сделок.

4. Федеральным законом от 29.12.2014 г. № 465-ФЗ освобождены от уплаты НДФЛ компенсации, выплачиваемые работодателем привлеченным им работникам – внутренним мигрантам в соответствии с сертификатом¹, выданным ему субъектом РФ на привлечение трудовых ресурсов из других регионов РФ (за исключением выплат на возмещение стоимости проживания таких мигрантов).

5. Федеральным законом от 29.12.2014 г. № 477-ФЗ для индивидуальных предпринимателей (ИП), применяющих упрощенную систему налогообложения (УСН) или патентную систему налогообложения (ПСН), впервые зарегистрированных в качестве налогоплательщиков и осуществляющих деятельность в производственной, социальной и научной сферах, введены так называемые «налоговые ка-

никулы» длительностью 2 года с момента их налоговой регистрации. Льготная налоговая ставка в размере 0% для таких ИП устанавливается законами субъектов РФ, которые одновременно могут определить и ограничения на применение льготы в виде предельного размера необлагаемых доходов, средней численности работников, иных показателей.

6. Приказом Федеральной налоговой службы (ФНС) России от 26.11.2014 г. № ММВ-7-3/599@ введена новая форма патента на право применения ПСН (форма № 26.5-П), которая предусматривает поля для отражения информации о территории действия патента (наименование муниципального района, городского округа, города федерального значения или субъекта РФ). В приложении к патенту указываются адреса осуществления предпринимательской деятельности или вида осуществляемой предпринимательской деятельности владельцем патента (сведения о транспортных средствах, объектах торговли, общественного питания и пр.). Это позволяет упорядочить контроль за распределением иностранной рабочей силы по территории РФ, а также повысить социальную защищенность привлеченных иностранных работников, поскольку патент подтверждает наличие уплаченного налога в бюджет региона и, следовательно, позволяет иностранному работнику и членам его семьи пользоваться социальной инфраструктурой региона на общих основаниях. ●

1 Сертификат выдается в порядке, установленном Законом РФ от 19 апреля 1991 г. № 1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации».