

## ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА ИЮЛЬ–АВГУСТ 2015 Г.

Л.Анисимова

*Российская экономика, по мнению Минэкономразвития России, «нащупала дно, и итоги IV квартала будут заметно лучше III»<sup>1</sup>. Показательно, что ситуация конца августа практически зеркально отображает ситуацию конца декабря 2014 г., но паники пока не случилось. Резервы остаются на уровне 362 млрд долл., ЦБ РФ не вмешивается в установление курса рубля. Некоторые предприятия по итогам 1-го полугодия начали показывать прибыль, что несколько улучшило ситуацию с региональными бюджетами – начали поступать авансовые платежи по налогу на прибыль.*

Руководство страны, видимо, не готово резко сокращать расходы бюджета<sup>2</sup>. В июле–августе т.г. начали реализовываться меры по ограничению расходов, предусмотренные антикризисным планом, но уровень и схема таких ограничений вряд ли позволят серьезно сократить общую налоговую нагрузку на товаропроизводителей. Так, согласно плану антикризисных мер, с 2015 г. приостановлена индексация некоторых социально ориентированных компенсаций с возможностью восстановления недоначисленных сумм в последующие периоды<sup>3</sup>. Очевидно, эти расходы не оказывают критического воздействия на дефицит федерального бюджета. Напомним, что МВФ порекомендовал российским властям сократить госрасходы на 10% ВВП.

Одним из ключевых направлений обеспечения устойчивости бюджета в условиях кризиса помимо сокращения расходов является сохранение доходной базы бюджетов. Это – сложная задача. В кризис усиливается давление на Правительство РФ со стороны крупнейших налогоплательщиков – сырьевых монополистов с целью ослабить налоговую нагрузку по наиболее существенным для них направлениям, в частности, отказаться от налога на добычу

полезных ископаемых (НДПИ). В рассматриваемый период обострились требования со стороны нефтяников и Минпромторга заменить НДПИ на налог на финансовый результат (НФР). Во избежание неконтролируемого снижения доходов в критический для бюджета период – 2016 г. – Минфин России выступил с альтернативой предлагаемому нефтяным сообществом «налоговому маневру», предложив вместо НФР подготовить и в течение 2016 г. согласовать законопроект по налогу на добавленный доход (НДД).

Если НДПИ предусматривает уплату фиксированной суммы с каждой тонны добытой нефти, то НФР и НДД увязывают размер налога с доходами в целом по проекту. НФР – налог на разницу между доходами от продажи нефти и расходами на ее добычу и транспортировку с учетом ускоренного списания текущих (не накопленных) капвложений в проект (40% за 4 года). НФР предусмотрен только для действующих месторождений (там, где имеются легкодоступные ресурсы). База НДД – выручка за вычетом тех же эксплуатационных затрат и всех капвложений, но ставка плавающая и зависит от Р-фактора (отношение накопленного дохода к накопленным расходам). То есть, при повышении рентабельности нагрузка будет расти. Это, по нашему мнению, более справедливый и универсальный подход к налогообложению нефтедобычи, позволяющий установить повышенную налоговую нагрузку на добычу в легкодоступных месторождениях и понизить налоговую нагрузку на нефть, добываемую в труднодоступных. Однако оба подхода содержат риск разбалансирования текущей доходной базы бюджета. В начальной стадии реализации сырьевых проектов высоки расходы на капитальные вложения, поэтому следует ожидать значительного снижения бюджетных источников по сравнению с формированием бюджета за счет поступлений, уплачиваемых за каждую добытую тонну нефти (как в случае НДПИ). В связи с этим мы полагаем

1 «Улюкаев: Российская экономика достигла дна», сайт [izvestia.ru/news/590385](http://izvestia.ru/news/590385) от 25.08.2015.

2 В первую очередь: поднимать пенсионный возраст, сокращать количество надзорных и контролирующих структур, расходы на госаппарат, отказываться от приоритетной поддержки сырьевых и финансовых госкорпораций

3 Постановлением Правительства РФ от 13.08.2015 г. № 840 с 2015 г. приостановлено действие некоторых актов Правительства РФ социальной направленности в связи с Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годы, в т.ч. постановлений: от 12 октября 2010 г. № 813 об индексации расходов и пособий на погребение; от 16 декабря 2014 г. № 1371 об индексации ежегодной денежной компенсации инвалидам на содержание и ветеринарное обслуживание собак-проводников; от 18 декабря 2014 г. № 1411 об индексации компенсаций и иных выплат гражданам, подвергшимся воздействию радиации вследствие катастрофы на ЧАЭС, аварии на ПО «Маяк», загрязнения р. Теча, ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне.

нецелесообразным менять действующую схему до завершения кризиса.

Кроме того, не следует упускать из виду, что проблема замены НДС на НФР или НДС содержит еще один уровень конфликта интересов – между федеральными и региональными бюджетами. НДС поступает в федеральный бюджет, НФР и НДС – налог на финансовый результат (прибыль) по проекту. А в соответствии с действующим налоговым законодательством налог на прибыль по ставке 18% направляется в региональные бюджеты, а по ставке 2% – в федеральный.

Основным источником наполнения региональных дорожных фондов (используются регионами для финансирования дорожного строительства) служат акцизы и транспортный налог. Замена таможенных пошлин на НДС привела к снижению акцизов. В отличие от таможенной пошлины НДС входит в состав затрат, поэтому замена выпавшей из доходов федерального бюджета суммы таможенных пошлин, начисляемых на отпускную цену с учетом акциза, равной ей суммой НДС привела к росту затрат. В результате введения НДС акциз стал начисляться с большей базы. Чтобы не допустить повышения цены на нефть и нефтепродукты, акциз уменьшили. В результате сократились доходы региональных дорожных фондов. В целях компенсации потерь регионам отдали всю сумму акциза на нефть и газовый конденсат (раньше она распределялась между федеральными и региональными бюджетами). Однако погасить потери региональных дорожных фондов в полном объеме, по оценкам специалистов, не удалось. Президент РФ В. Путин поручил Правительству РФ изыскать возможность направить межбюджетные трансферты из федерального бюджета на ремонт дорог в регионы.

И это не единственный пример того, что кризис обострил вопрос распределения доходной базы между федеральными и региональными (местными) бюджетами. Еще одно направление будет рассмотрено в ходе анализа уточненной версии Основных направлений налоговой политики РФ на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годы.

В июле–августе 2015 г. был перекрыт один из серьезных каналов безналогового вывода доходов с территории РФ. Арбитражным судом Московского округа было принято решение не учитывать в составе расходов в целях налогообложения прибыли представительства транснациональной корпорации (ТНК) документально не подтвержденные в соответствии с требованиями российского законодательства расходы головной конторы, расположенной в другой стране. Это, безусловно, значимый преце-

дент по защите доходной базы бюджетов РФ. Дело в том, что, согласно общим правилам, постоянное представительство корпорации, ведущей деятельность на территории РФ, является самостоятельным налогоплательщиком по месту своей налоговой регистрации (т.е. в РФ) в части доходов, полученных от деятельности на территории РФ и связанных с такой деятельностью расходов представительства. Корпорация же является налогоплательщиком по месту ее налоговой регистрации, поэтому расходы самой корпорации оказываются не связанными с деятельностью ее постоянного представительства. Поскольку постоянное представительство не является юридическим лицом, то уплаченный им налог может быть зачтен в общие обязательства по налогу на прибыль (доход) по месту налоговой регистрации самой корпорации. До вынесения упомянутого судебного решения облагаемые доходы от реализации товаров, ввезенных на территорию РФ ТНК, существенно занижались в связи с вычетом в российских представительствах расходов зарубежных структур таких корпораций. По информации 47-й налоговой инспекции по Москве (в которой зарегистрированы иностранные компании), этой схемой пользовались до 90% иностранных компаний. Аналогичным каналом налоговых уклонений являются расчеты между головной конторой и дочерними организациями корпорации, учрежденными на территории РФ. В этом случае могут заключаться всевозможные консультационные соглашения, рентные платежи за использование бренда и пр. Возможность пресечения таких каналов содержится в определении понятия расходов по Налоговому кодексу РФ (НК РФ) – в нем речь идет не только о «документально подтвержденных» расходах, принимаемых к вычету, но и «об экономически обоснованных» расходах, т.е. условия для исключения таких расходов были предусмотрены в тексте НК РФ с момента его принятия, но суды были не готовы применять эту норму.

Еще одним важным прецедентом, направленным на защиту интересов российского бюджета, является решение Арбитражного суда Северо-Западного округа по вопросу о признании облагаемым доходом капитализированных процентов, выплаченных иностранной организации по договору займа (постановление от 28 июля 2015 г. по делу № А56-61078/2014). По условиям договора займа, рассмотренного судом в ходе слушаний, период начисления процентов иностранному займодавцу начинался с даты выдачи ссуды и длился до каждого календарного года. Проценты должны быть добавлены к основной сумме займа в конце каждого календарного года.

Истец – иностранная организация – обратился в суд с иском к налоговой инспекции по порядку применения п. 2 ст. 287 и п. 1 ст. 310 НК РФ. Согласно указанным положениям, моментом удержания суммы налога на прибыль с доходов иностранных организаций признается выплата (перечисление) денежных средств или иное получение иностранной организацией доходов. По мнению истца, налоговой инспекцией было принято ошибочное решение о неуплате налога и начислении пеней с сумм капитализированных процентов, поскольку фактической выплаты сумм нерезиденту произведено не было.

Ответчик – налоговая инспекция – установил, что в составе внереализационных расходов у заемщика (плательщика процентов) были отражены начисленные заимодавцу проценты, т.е. эти суммы уменьшили налоговую базу заемщика. Ратифицированного Соглашения между РФ и иностранным государством, резидентом которого является истец (заимодатель), на момент судебного спора не имелось, поэтому к результатам сделки в полном объеме должно применяться внутреннее законодательство РФ. Арбитражный суд разъяснил, что ст. 310 НК РФ помимо денежной выплаты предусматривает и иные способы получения дохода. Капитализация процентов представляет собой неденежную форму выплаты дохода, в связи с чем в момент капитализации начисленных процентов заемщик фактически выступал в роли налогового агента и был обязан удержать налог с доходов иностранной организации (заимодателя).

Некоторые другие документы и решения, принятые в рассматриваемый период времени, представляются небесспорными, а в ряде случаев повышают риски неустойчивости бюджетной системы. Как следствие, это может привести к усилению налоговой нагрузки на налогоплательщиков.

1. Правительство РФ декларирует шаги, направленные на развитие внутреннего рынка. Предполагается переориентировать госкомпании на проведение закупок преимущественно у отечественных поставщиков. Правда, Правительство РФ отмечает, что не ставит задачи обеспечить импортозамещение любой ценой. Напомним, что речь идет о закупках в рамках инвестиционных проектов за счет средств Фонда национального благосостояния (ФНБ) и Внешэкономбанка (ВЭБ)<sup>1</sup>. Есть опасность, что некачественное импортозамещение может привести либо к потере уже существующих рынков

сбыта, либо к ухудшению технических показателей конечной готовой продукции (работ, услуг). Поэтому полагаем важным, чтобы решения о конкретных закупках не были продиктованы политическими соображениями.

В данной ситуации происходит типичное для РФ смешение схемы конкурсного размещения закупок за счет бюджета и авторитарного установления государством – участником (акционером) дополнительных ограничений по ведению деятельности юридически независимой организацией. Государство как участник (акционер) не должно вмешиваться в предпринимательскую деятельность коммерческой структуры (если госкорпорации – коммерческие структуры, как нас пытаются в этом убедить). К сожалению, такое вмешательство происходит постоянно. В итоге доходы госкорпораций распределяются вне законодательства о бюджете, а убытки покрываются за счет бюджета.

2. Постановлением Правительства РФ от 13.08.2015 г. № 839 внесены изменения в постановление Правительства РФ от 14.08.2012 г. № 825, согласно которым государственные гарантии могут выдаваться некоторым организациям (при условии особой значимости этих организаций для отдельных отраслей экономики) даже в случае их неудовлетворительного финансового состояния, в том числе, при наличии просроченной задолженности по денежным обязательствам перед РФ, по обязательным платежам в бюджеты бюджетной системы РФ, которую юридическое лицо не способно погасить.

Положительным моментом такой схемы является то, что гарантии выдаются в российской валюте, а не в иностранных валютах (кстати, это изменение было внесено только в 2014 г.), причем гарантия выдается на срок от 3-х до 7-ми лет (что особенно актуально в условиях кризиса).

Спорных моментов у такой схемы, по нашему мнению, значительно больше. Гарантии теперь могут выдаваться явным банкротам – видимо, с целью дать им очередной шанс привлечь средства банков в виде кредитов под проценты (т.е. использовать на покрытие своих убытков средства лиц, разместивших деньги в этих банках на депозиты) и как-то за счет этих денег продержаться до истечения срока действия гарантии. Потом, вероятнее всего, за счет эмиссии гарантию погасят, а долги по процентам банкам разрешат выплатить за счет бюджетных субсидий, выделенных на рекапитализацию. Несмотря на то, что базовым постановлением Правительства РФ от 14.08.2012 г. № 825 установлено, что гарантии выдаются вплоть до 31.10.2015 г., Правительство РФ всегда может продлить срок выдачи гарантий, внося изменение

<sup>1</sup> «Российское продэмбарго не будет бесконечным – Медведев», сайт [finmarket.ru/main/article/4082045](http://finmarket.ru/main/article/4082045) от 11.08.2015.

своим постановлением, поскольку никакой ссылки на нормы законов текст анализируемого постановления не содержит.

Наиболее рискованным, по нашему мнению, является то, что срок действия гарантий может оканчиваться за пределами плановой бюджетной трехлетки – после 2018 г. (особенно, если гарантия выдается на срок свыше 3-х лет). Обязательства по таким предоставленным Правительством РФ долговременным гарантиям в какой-то момент просто предъявляются Минфином России Федеральному собранию РФ (Государственной Думе и Совету Федерации) как свершившийся факт для их юридического оформления в составе Федерального закона о бюджете на очередной финансовый год<sup>1</sup>. Полагаем, что это ущемляет право Федерального собрания устанавливать в ходе бюджетных слушаний на основании предложений Правительства РФ параметры бюджета. Правительством РФ должны выдаваться гарантии либо на плановый период (при условии внесения соответствующей записи в текст бюджета с указанием пределов гарантий), либо на длительный срок – на основании специального закона или Указа Президента РФ под обеспечение всем имуществом РФ.

3. В рассматриваемый период времени опубликована уточненная версия Основных направлений налоговой политики РФ на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов (далее – Основные направления). Предложенная редакция в основном сохраняет ранее объявленные меры, рассмотренные в предыдущих обзорах, но имеются некоторые изменения, которые вызывают вопросы.

В п. 9.4. «Совершенствование правил налогообложения при трансфертном ценообразовании» опубликованной уточненной версии предусматривается восстановление с 1.01.2016 г. схемы определения налогооблагаемой прибыли консолидированных групп налогоплательщиков (КГН) путем принятия убытков одних юридически самостоятельных организаций в рамках КГН в счет уменьшения доходов прибыльных участников КГН. В первой части Основных направлений Правительство РФ иллюстрирует<sup>2</sup>, что за счет исчисления налоговой базы по налогу на прибыль с использованием КГН совокупная доходная база регионов по налогу на прибыль сократилась. Вместе с тем, видимо, идя навстречу терпящим убытки сырьевым монополи-

стам, Правительство РФ согласилось восстановить с 1.01.2016 г. консолидацию доходов и убытков членов КГН для целей обложения налогом на прибыль. В Основных направлениях предусматривается возможность признания внешнеторговых сделок по основным экспортным позициям (в т.ч. нефть и товары, выработанные из нефти, черные металлы, цветные металлы, минеральные удобрения, драгоценные металлы и драгоценные камни) контролируемые сделками. Это означает, что налоговые органы будут вправе определять рыночную цену по таким сделкам для целей налогообложения в порядке, установленном НК РФ.

Восстановление консолидации неизбежно приведет к потерям региональных бюджетов по налогу на прибыль, что может спровоцировать недовольство населения и руководства регионов тем, что Правительство РФ в условиях кризиса откровенно защищает экономические интересы госкорпораций. Для компенсации утрачиваемых доходов по налогу на прибыль в бюджеты регионов из-за снижения налоговой нагрузки на КГН Правительство РФ предложило увеличить ставки земельного налога на земли, занятые федеральными структурами (напомним, что с 2013 г. были отменены наиболее крупные налоговые льготы по налогу на имущество организаций в отношении федеральных корпораций: железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередачи, сооружения, являющиеся их неотъемлемой технологической частью, с постепенным увеличением ставки налога с 0,4% в 2013 г. до 2,2% в 2019 г.; земли, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, были включены в состав объектов налогообложения по земельному налогу с установлением ставки, не превышающей 0,3% их кадастровой стоимости)<sup>3</sup>. В дальнейшем предлагается окончательно отказаться от установления новых льгот на федеральном уровне (включая освобождения от налогообложения, изъятия из налоговой базы и объекта налогообложения) по региональным и местным налогам.

Проблема в том, что в федеративном государстве плательщиком земельного и имущественного налогов в региональные и местные бюджеты за земли и имущество, находящиеся в пользовании и/или управлении федеральных структур, и за федеральное имущество является федеральный бюд-

1 П. 5 постановления Правительства РФ от 14.08.2012 г. № 825 прямо предписывает Минфину России «при разработке проекта федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период предусматривать средства на исполнение обязательств по гарантиям, предоставленным в соответствии с Правилами».

2 Раздел II, п. 1 Основных направлений.

3 По оценкам Минфина России, выпадающие доходы от указанных льгот на момент их существования в 2012 г. составляли около 85% объема всех выпадающих доходов региональных и местных бюджетов от предоставления льгот на федеральном уровне по региональным и местным налогам.



жет. За счет чего в условиях кризиса федеральный бюджет будет наращивать суммы своих налоговых платежей в региональные бюджеты? Как видим, в результате предлагаемого решения о восстановлении с 1.01.2016 г. правила консолидации налоговой базы по налогу на прибыль для участников КГН Правительство РФ усиливает необеспеченную доходами нагрузку на федеральный бюджет. Возникает риск недофинансирования социальных расходов и роста бюджетного дефицита. Возможно, Правительство РФ полагает, что такая косвенная финансовая поддержка госкорпораций будет способствовать усилению их инвестиционной активности<sup>1</sup>. Но это не снимает вопрос о текущем финансировании образующегося дополнительного разрыва между доходами и расходами федерального бюджета.

В июле–августе 2015 г. продолжалась техническая работа по разъяснению позиции Минфина России и Федеральной налоговой службы (ФНС) России по вопросам налогообложения.

4. Опубликована целая серия разъяснений Минфина России и ФНС России по вопросам уплаты торгового сбора (письма Минфина России 15.07.2015 г. № 03-11-09/40621 и ФНС России от 12.08.2015 г. № ГД-4-3/14230; Минфина России от 23.07.2015 г. № 03-11-09/42494 и ФНС России от 12.08.2015 г. № ГД-4-3/14233; Минфина России и ФНС России от 14 августа 2015 г. № ГД-4-3/14386; Минфина России от 10 августа 2015 г. № 03-04-07/45937 и ФНС России от 13 августа 2015 г. № ПА-4-11/14285; Минфина России от 28.07.2015 г. № 03-03-10/43490; ФНС России от 12 августа 2015 г. № ГД-4-3/14100).

Разъяснено, что торговый сбор может уменьшить сумму уплачиваемого налога на прибыль (единого налога, уплачиваемого при упрощенной системе) в консолидированный бюджет только того региона, в состав которого входит муниципальное образование, в бюджет которого был уплачен участником группы торговый сбор, а при упрощенной системе – еще и по тому виду деятельности, в отношении которого был установлен и уплачен торговый сбор. Даны разъяснения, как отражать торговый сбор в декларации по упрощенной системе налогообложения.

В отношении уменьшения суммы налога на доходы физических лиц (НДФЛ) на сумму сбора и отражения уплаченного торгового сбора в деклара-

<sup>1</sup> На самом деле наличие в КГН убыточных организаций свидетельствует о том, что средства, полученные от продажи сырья уже «растворились» в этих структурах (ведь кто-то оплачивает их расходы) и ни на какие инвестиции они направлены не будут. Инвестиции осуществляются из прибыли после налогообложения и возмещаются с использованием амортизации, учитываемой в цене готовой продукции (работ, услуг).

ции по НДФЛ установлены правила, аналогичные применяемым по налогу на прибыль.

В отношении участников консолидированной группы налогоплательщиков зачет торгового сбора осуществляется индивидуально в отношении каждого участника, являющегося плательщиком торгового сбора, по каждому виду деятельности, по которому им был уплачен торговый сбор, в размере фактически уплаченной суммы за период с начала налогового периода. Ответственный участник КГН уменьшает налог на прибыль, распределяемый в региональный бюджет субъекта РФ по месту регистрации соответствующего объекта обложения торговым сбором.

Такой порядок не применяется в случае непредставления налогоплательщиком в отношении объекта осуществления предпринимательской деятельности, по которому уплачен торговый сбор, уведомления о постановке на учет в качестве плательщика торгового сбора.

5. Письмами Минфина России и ФНС России от 17.07.2015 г. № 03-03-10/41223 и от 14 августа 2015 г. № ГД-4-3/14370 разъяснен вопрос об условиях применения ставки 0% по налогу на прибыль в отношении отдельных видов деятельности.

В частности, разъяснено, что в НК РФ существуют два независимых механизма, регулирующих применение ставки 0% ко всему доходу организации:

- установленный ст. 284.1 в отношении медицинской и образовательной деятельности;
- установленный ст. 284.5 в отношении организаций, осуществляющих социальное обслуживание граждан.

Каждый из этих механизмов предусматривает применение ставки 0% ко всем полученным доходам: в первом случае – если доля в доходах от медицинской (или образовательной) деятельности составляет не менее 90% совокупных доходов организации; во втором случае – если доля доходов от социального обслуживания населения оставляет не менее 90% совокупных доходов организации. По мнению Минфина России и ФНС России, применять ставку 0% в случаях, когда уровень 90% достигается только при условии суммирования долей доходов от медицинской (или образовательной) деятельности и от оказания социальных услуг, оснований не имеет.

6. Письмами Минфина России от 06.07.2015 г. № 03-11-09/38742 и ФНС России от 12 августа 2015 г. № ГД-4-3/14231 разъясняется вопрос о применении патентной системы налогообложения. Наличие задолженности по оплате стоимости патента за предыдущий период является основанием для отказа в выдаче патента в очередном ка-

лендарном году. Согласно пп.3 п.6 ст. 346.45 НК РФ, налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент. Снятие с учета в налоговом органе индивидуального предпринимателя, применяющего патентную схему, осуществляется в течение пяти дней со дня истечения срока оплаты патента.

7. Спорной выглядит позиция Минфина России об отнесении процентов по кредиту, взятому на выплату дивидендов, на затраты, учитываемые при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, изложенная в письме от 24.07.2015 г. № 03-03-06/1/42780.

В обоснование своей позиции Минфин России практически дословно воспроизводит текст Постановления Президиума Высшего арбитражного суда (ВАС) РФ от 23 июля 2013 г. № 3690/13: «Выплачиваемые участникам хозяйственных обществ дивиденды представляют собой распределяемую между ними прибыль, полученную в результате осуществления предпринимательской деятельности. В связи с этим обязательство по выплате дивидендов не может расцениваться как обязательство, принимаемое вне связи с деятельностью, направленной на получение дохода». То есть расходы, связанные с выплатой дивидендов Президиум ВАС трактует как расходы, связанные с ведением предпринимательской деятельности. При этом сами дивиденды Президиум ВАС не относит к расходам, уменьшающим налоговую базу, видимо, только потому, что в силу текста п. 1 ст. 270 такие расходы «не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль».

К сожалению, мы столкнулись с ситуацией, когда принимаемые судебные решения не учитывают экономическую природу сделок. Не всякий расход, оплаченный с лицевого счета организации, является расходом на ведение предпринимательской деятельности и должен уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль. Какие-то расходы осуществляются из прибыли после налогообложения, а именно: те расходы, которые не связаны с предпринимательской деятельностью, не направлены на из-

влечение дохода. Допустим, организация ведет предпринимательскую деятельность, но у нее нет средств, чтобы осуществлять процесс непрерывно. В этом случае она привлекает кредит за плату (под проценты). Проценты по такому кредиту тоже становятся расходами на ведение предпринимательской деятельности, поскольку проценты заемщик уплачивает кредитору в счет распределения прибыли, полученной им от реализации продукции (так называемые, внереализационные расходы). Но когда расчеты по предпринимательской деятельности полностью завершены, исчислена прибыль, и с нее уплачен налог, то все дальнейшие выплаты и расчеты, которые осуществляются из этой чистой прибыли – это просто форма ее дальнейшего распределения, не связанная с деятельностью (деятельность по извлечению прибыли окончена). Не вся чистая прибыль распределяется в дивиденды. Направления и способ распределения чистой прибыли определяют акционеры, и именно они решают, сколько будет направлено на дивиденды, сколько – на оплату услуг банка по перечислению средств на лицевые счета акционеров, а сколько – капитализировано (т.е. останется в резервах организации как ее собственный капитал).

К сожалению, позиция Президиума ВАС может дать старт большому количеству недоразумений и произвольных толкований расходов организаций, принимаемых к вычету при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль. Минфин России в своем разъяснении признал возможным выплачивать дивиденды за счет кредитов (т.е. прибыли может вообще не быть, но дивиденды будут платить<sup>1</sup>). Полагаем неприемлемым в официальном разъяснении основного финансового ведомства допустить речевой оборот о том, что дивиденды могут выплачиваться за счет привлеченных средств. Думаем, что к этому вопросу (распределение прибыли после налогообложения) судебная система и профильные финансовые ведомства должны еще вернуться и проанализировать ситуацию с привлечением независимых экспертов. ●

<sup>1</sup> Это уже будет не выплата дивидендов, а намерение передать в собственность третьим лицам чужие средства.