

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

Л.Анисимова

Анализируемый период отмечен решениями, направленными на подготовку проекта бюджета 2016 г. Предполагается приостановить формирование бюджета на период 3 года и ограничиться бюджетом на только на 1 год¹; дефицит федерального бюджета определен Президентом РФ размере не свыше 3% ВВП, т.е. практически воспроизведена структура бюджета текущего (2015 г.)². Президент подтвердил намерение не допускать усиления налоговой нагрузки на бизнес до 2018 г., хотя предполагает курсовую разницу, полученную добывающими компаниями от реализации сырья на внешних рынках, частично перенаправить в федеральный бюджет³.

В рамках рассмотрения проекта бюджета на 2016 г. острые дискуссии развернулись вокруг возможной «заморозки» накопительной части отчислений в ПФР и изъятия в бюджет части курсовой разницы поставщиков углеводородов⁴.

Ставки обязательных отчислений в государственные социальные фонды, которые уплачивают организации, были принудительно повышены государством. Часть этих (обязательных) отчислений перенаправлена в коммерческие структуры – негосударственные пенсионные фонды (НПФ) для формирования накоплений, из которых впоследствии планируется выплачивать определенную долю пенсий лицам, родившимся после 1967 г., с соответствующим снижением доли государства в пенсионных выплатах. Возникший в настоящее время дисбаланс между ресурсами и обязательствами ПФР пока покрывается следующим образом: ежегодно из бюджета сумма, включающая в том числе компенсацию переданной в НПФ годовой накопительной составляющей⁵, перечисляется в ПФР для выплаты текущих пенсий (инфляционное давление накопительного компонента неизбежно будет нарастать до 2022 г. – даты выхода на

пенсию первой группы пенсионеров, в отношении которых была введена накопительная схема⁶). Дефект действующей системы в том, что происходит принудительное перераспределение ресурсов одних коммерческих структур в пользу других коммерческих структур не на коммерческих принципах. В итоге размер накопительной части фонда, размещаемого в НПФ, ежегодно прирастает, а собственные ресурсы ПФР, необходимые для выплаты текущих пенсий, соответственно, сжимаются, увеличивая непокрытый дефицит. Такая ситуация чревата угрозой дополнительного повышения налоговой нагрузки на бизнес.

Если «заморозка» накопительной составляющей позволяет приостановить повторное вбрасывание в финансовую систему ликвидности (через счет НПФ и через выплату пенсий из ПФР⁷), то предполагаемое введение повышенной налоговой нагрузки на добычу углеводородов (изъятие части курсовой разницы) будет означать прямое изъятие прибыли коммерческих структур, которые, видимо, планировали рассчитаться с кредиторами по привлеченным ранее средствам (в том числе, в валюте), и соответствующее сокращение доходной базы региональных бюджетов. Во втором случае проблема возникла из-за того, что правительство излишне затянуло переход на налог на дополнительный доход (НДД). Сейчас переход на НДД приведет к потерям и для федерального, и для региональных бюджетов⁸.

1 Дефицит российского бюджета приблизился к триллиону рублей, сайт lenta.ru/news/2015/09/15/budget от 15.09.2015.

2 Законопроект о подготовке однолетнего бюджета на 2016 г. принят в первом чтении, сайт kommersant.ru/doc/2814155 от 18.09.2015.

3 Путин: допдоходы экспортеров от девальвации надо направлять в бюджет, сайт ria.ru/economy/20150922/1273458511.html от 22.09.2015.

4 Ю. Барсуков, Правительство обсудит повышение НДС в попытке найти компромисс между нефтяниками и бюджетом, сайт kommersant.ru/doc/2820006 от 28.09.2015.

5 Пенсионный фонд получит из бюджета почти три триллиона рублей, сайт lenta.ru/news/2015/09/18/pfr3trln от 18.09.2015 (напомним, что ставка накопительной части составляет 6% при совокупной ставке отчислений в государственные внебюджетные фонды 30,5%).

6 Если пенсионный возраст за это время не будет повышен.

7 Сопrotивление этому со стороны НПФ будет очень сильным, поскольку в настоящее время существует большой спрос на рынке на долгосрочные ресурсы, а все, что было влило государством в НПФ в предыдущие годы, уже раздали заемщикам.

8 Федеральный бюджет потеряет НДС – налог, который уплачивается с каждой добытой тонны углеводородов, а в региональные бюджеты НДС начнет поступать только тогда,

Полагаем, что для сохранения финансовой стабильности, до начала поступательного развития экономики накопительную часть следует «заморозить» в ПФР, чтобы снизить давление на бюджет. Что касается изъятия части курсовой разницы у добытчиков углеводородов, то этот вопрос спорный: неплатежи кредиторам – субъектам рынка могут вызвать цепь банкротств, кроме того, на сумму изымаемой в федеральный бюджет курсовой разницы сократится доходная база регионов, что может усилить недовольство финансовой политикой федерального центра.

Для оптимизации налоговой нагрузки следует активнее сокращать расходы на содержание государственного аппарата (в том числе, снижать аппаратную численность). Необходимо выявлять случаи, когда государственная машина начинает работать неэффективно, «вхолостую». Это позволит своевременно экономить средства и не допускать подготовки документов, актуальность которых очевидна.

1. Например, постановлением Правительства РФ от 31.08.2014 г. № 914 были утверждены Правила разработки и утверждения бюджетного прогноза РФ на долгосрочный период. Долгосрочный бюджетный прогноз предусмотрен статьей 170.1 Бюджетного кодекса РФ (БК РФ). Бюджетный прогноз разрабатывается на 18-летний период каждые 6 лет. В 2015 г. бюджетный прогноз будет разработан на период до 2030 г. Настораживает предполагаемая схема реализации этой нормы БК РФ. Приложенная к постановлению Правительства РФ таблица (разработанная, видимо, профильными министерствами и ведомствами) вызывает опасения, что прогноз будет построен, как обычно, путем сбора по некоторой стандартизированной форме информации от каждого получателя бюджетных средств федеральной, региональной или местной подчиненности, включая отделения негосударственных социальных фондов, казенные предприятия и пр. Целесообразность массового сбора такой информации в 2015 г. относительно бюджета на 2030 г. представляется далеко не бесспорной: в случае оптимизации структуры доходов и расходов бюджетов всех уровней (необходимость в которой давно назрела) результативное значение такого «опроса» для подготовки «прогноза» на 2030 г. весьма сомнительно.

2. Не очень удачной идеей является разработка Стандарта развития конкуренции в субъектах РФ (утвержден Распоряжением Правительства РФ от 5.09.2015 г. № 1738-р). Этот Стандарт разработан

когда накопленные доходы начнут превышать накопленные расходы, исчисляемые в целом по проекту.

во исполнение пункта 2 раздела III Плана мероприятий («Дорожной карты») «Развитие конкуренции и совершенствование антимонопольной политики, утвержденного распоряжением Правительства РФ от 28 декабря 2012 г. № 2579-р. Видимо, чиновники, подготовившие стандарт, не вполне понимают, что такое конкуренция, свободный рынок, но пытаются формализовать задачи развития конкуренции в регионах. В результате получился регулятивный документ, применить который сложно¹.

Вообще-то на рынке взаимодействуют только два вида субъектов: продавцы и покупатели. Основная задача государства – обеспечить защиту прав собственности участников рынка, свободу хозяйственных сделок и безопасность для потребителя и общества торгуемых на рынке товаров (работ, услуг). Если рынок расширяется и цены на нем свободные, складываются в результате простого баланса спроса и предложения, то это значит, что ... конкуренция возникла сама по себе.

1 Согласно тексту стандарта, «принципами внедрения стандарта являются: а) ориентация на потребителя – высшее должностное лицо (руководитель высшего исполнительного органа государственной власти) субъекта Российской Федерации...и органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации во взаимодействии с руководством муниципальных образований и сотрудниками органов местного самоуправления осуществляют мероприятия по содействию развитию конкуренции, исходя из текущих и предполагаемых потребностей потребителей товаров, работ и услуг, участников экономических отношений и общества в целом; б) заинтересованность высшего должностного лица – высшее должностное лицо обеспечивает единство целей и направлений деятельности органов исполнительной власти субъекта Российской Федерации для результативной и эффективной реализации стандарта; в) системный подход – совершенствование деятельности органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации по анализу состояния рынков товаров, работ и услуг, поведения хозяйствующих субъектов на указанных рынках, выявленных ожиданий потребителей товаров, работ и услуг, по планированию деятельности, а также по формированию процессов и систем мониторинга, оценки, контроля и анализа деятельности органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации; г) постоянное улучшение деятельности – повышение удовлетворенности потребителей и других участников экономической деятельности качеством товаров, работ и услуг, обеспечение информационного взаимодействия с потребителями товаров, работ и услуг и другими заинтересованными сторонами, проведение аудита и анализа результативности мероприятий по содействию развитию конкуренции; д) прозрачность деятельности – содействие органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации в обеспечении открытости и доступности для потребителей товаров, работ и услуг и других участников экономической деятельности информации о мероприятиях по содействию развитию конкуренции, процедурах оказания услуг, а также о решениях, оказывающих воздействие на экономическую конкуренцию».

В задачу настоящего обзора не входит подробный анализ указанного многостраничного документа. Мы приводим его исключительно в качестве примера административно-бюрократического казуса.

Позиция, которая, по нашему мнению, обоснованно включена в стандарт – это задача по организации мониторинга ситуации на рынках¹ «путем опроса субъектов предпринимательской деятельности, экспертов, потребителей товаров, работ и услуг, проводимых уполномоченным органом, все-российскими бизнес-ассоциациями и организациями, представляющими интересы потребителей и пр.». По результатам мониторинга следует принимать меры на местном уровне либо (при необходимости) направлять информацию законодателям и контролирующим органам для принятия необходимых решений, обеспечивающих восстановление свободы конкуренции на рынке РФ.

3. Проявлением неэффективной работы бюрократической машины является попытка за счет государственных средств формировать новые обособленные хозяйствующие структуры с законодательно закрепленными собственными источниками доходов и не имеющие конкурентов на рынке (по принципу создания государственных социальных внебюджетных фондов, АСВ и т.п.). В качестве примера можно привести распространенную высокопоставленными чиновниками Минфина России через органы печати информацию о согласовании правительством и ЦБ РФ решения о создании государственного перестраховщика. Предполагается, что он примет на себя риски организаций, подпавших под санкции, от которых отказываются западные перестраховщики.

Понятен испуг страховщиков, которые боятся, что содержание новой организации планируется осуществлять за счет их обязательных отчислений². Как в случае с взносами в государственные социальные внебюджетные фонды или АСВ такие платежи государственному перестраховщику – это псевдоналог. Фактически будет реализовано не прямое (не через бюджет) финансирование государством убыточных предприятий за счет изъятия средств у отдельных групп участников рынка.

4. Не менее непопулярна и такая бюрократическая инициатива, как предложение об очередной акции по поддержке ВЭБ и его структур силами участников рынка. В этом случае роль псевдоналога может выполнить принудительная подписка крупных экспортеров и банков на облигации ВЭБ³.

1 П. 43 Стандарта.

2 Т. Гришина, «Решение по санкционным рискам принято. Государство займется перестрахованием», сайт kommersant.ru/doc/2815828 от 22.09.2015.

3 Е. Киселева, Д. Ладыгин, С. Дементьева, Ю. Барсуков, «ВЭБ поддержат всем экспортом. Госкомпаниям могут предложить его облигации», сайт kommersant.ru/doc/2816066 от 23.09.2015.

Как видим, вместо сокращения неэффективных госрасходов правительство РФ проводит в неявной форме политику принудительного повышения обязательных платежей субъектов рынка, что равноценно дополнительной нагрузке на доходы бизнеса.

Из числа опубликованных в рассматриваемый период времени технических документов по вопросам налогообложения необходимо обратить внимание на следующие.

5. Письмами Минфина России от 22.07.2015 г. № 03-03-10/42213 и Федеральной налоговой службы (ФНС России) от 4.09.2015 г. № ГД-4-3/15620 направлено разъяснение по вопросу определения стоимости доли в уставном капитале организации, полученной в результате конвертации акций при реорганизации в форме преобразования акционерного общества в общество с ограниченной ответственностью.

Смысл разъяснения в том, что при конвертации акций (долей, паев) реорганизуемой организации следует исходить из стоимости ее чистых активов на дату завершения реорганизации – это справедливая оценка капитала реорганизуемой организации. На сумму, равную размеру капитала реорганизуемой организации, ее акционеры (учредители, участники) получают акции (доли, паи) организации, образующейся в результате проведенной реорганизации. В случае, если происходит реорганизация нескольких организаций или в результате реорганизации образуются несколько организаций, принцип не меняется: суммирование (разделение) капиталов осуществляется по стоимости чистых активов реорганизуемых организаций. Преобразование акционерного общества в ООО является, по мнению Минфина России и ФНС России, разновидностью реорганизации и не содержит специфики при определении стоимости капитала.

Добавим, что в случае реорганизации расходы на приобретение акций (долей, паев) реорганизуемой организации, по нашему мнению, могут быть учтены как расходы при продаже акций (долей, паев) организации, образовавшейся в результате реорганизации, но только в той части, которая приходится на реализуемые акции (доли, паи).

6. Письмами Минфина России от 26.08.2015 г. № 03-11-09/49191и ФНС России от 3.09.2015 г. № ГД-4-3/15508 разъясняется вопрос определения остаточной стоимости основных средств, полученных организацией (концессионером) от собственника (концедента) по концессионному соглашению для осуществления уставной деятельности. Согласно подпункту 16 пункта 3 ст. 346.12 НК РФ, организации, у которых остаточ-

ная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 100 млн руб., не вправе применять упрощенную систему налогообложения (УСНО). Следует отметить, что Минфин России расширительно трактует понятие «основные средства», включая в это понятие и другое амортизируемое имущество, в частности, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, используемые для извлечения дохода.

Согласно разъяснению Минфина России и ФНС России, при определении остаточной стоимости основных средств следует руководствоваться положениями Федерального закона от 21.07.2005 г. № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях», в соответствии с которым имущество собственника на время действия договора передается концессионеру. Объект концессионного соглашения и иное передаваемое концедентом концессионеру по концессионному соглашению имущество отражаются на балансе концессионера обособленно от его имущества. В отношении таких объектов и имущества концессионером ведется самостоятельный учет, осуществляемый им в связи с исполнением обязательств по концессионному соглашению, и производится начисление амортизации таких объектов и имущества.

Соответственно ограничения, установленные для режима УСНО, следует применять к имуществу, полученному концессионером от концедента по концессионному соглашению и учитываемому отдельно от другого имущества концессионера.

7. В сентябре 2015 г. опубликовано Информационное письмо ФНС России, в котором она напоминает, что, согласно Федеральному закону от 08.06.2015 г. № 140-ФЗ (т.н. Закон «об амнистии капиталов»), добровольное декларирование физическими лицами активов (в т.ч. зарубежной недви-

жимости, ценных бумаг иностранных компаний, контролируемых иностранных компаний) и счетов (вкладов) в банках действует до 31 декабря 2015 г. Закон предоставляет декларантам гарантию на налоговую тайну; неиспользование декларируемых сведений в качестве доказательств правонарушений, совершенных до 1 января 2015 г.; освобождение от налоговой, административной и уголовной ответственности за противоправные деяния, связанные с приобретением (формированием) капиталов, совершенные до 1 января 2015 г.; возможность передачи имущества от номинала фактическому владельцу без налоговых последствий.

8. ЦБ РФ подготовил и представил в Минюст целый ряд отраслевых стандартов бухучета (далее – ОСБУ) для некредитных финансовых организаций, в том числе: № 490-П от 4.09.2015 г. (ОСБУ отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов); № 487-П от 2.09.2015 г. (ОСБУ доходов, расходов и прочего совокупного дохода некредитных финансовых организаций); № 488-П от 2.09.2015 г. (ОСБУ производных финансовых инструментов). Эти документы влияют на учет налоговых обязательств и формирование базы налогообложения.

9. Приказом Минфина России от 26.08.2015 г. № 133-н на территории РФ введены в действие два Международных стандарта финансовой отчетности (МСФО). Речь идет о IFRS 9 «Финансовые инструменты» и IFRS 9 «Финансовые инструменты» (Учет хеджирования и поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 9, Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 7 и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 39). Переход на МСФО является необходимым с точки зрения применения в РФ общепринятых правил оценки финансового состояния российских организаций для целей привлечения инвестиций с международных рынков. ●