

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА ЯНВАРЬ–ФЕВРАЛЬ 2016 Г. Л.Анисимова

Документы в сфере финансов, опубликованные в РФ в январе–феврале 2016 г., свидетельствуют о том, что, несмотря на кризисную ситуацию, финансисты последовательно продолжают работу по подготовке и внедрению документов, регулирующих отношения в условиях рынка. К сожалению, законодательная и исполнительная власти недостаточно последовательно и комплексно реализуют необходимые законодательные новации, отвлекаясь под влиянием эмоций на принятие популистских и/или административно-командных решений. Полагаем, что для дальнейшего успешного развития внутреннего рынка необходима «тонкая настройка» российского законодательства в сфере экономики и финансов, приведение его в строгое соответствие с мировыми практиками.

В рассматриваемый период 2016 г. произошли следующие события:

1. Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н вводятся в действие 40 стандартов и 26 разъяснений МСФО¹. В частности, вводятся в действие IAS: 1, 2, 7–8, 10–12, 16–21, 23–24, 26–29, 32–34, 36–41; IFRS: 1–8, 10–13; разъяснения КРМФО (IFRIC): 1–2, 4–7, 9–10, 12–21; ПКР (SIC): 7, 10, 15, 25, 27, 29, 31, 32. В соответствии с п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» при формировании учетной политики организация осуществляет выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики допускается разработка организацией соответствующего способа учета, в том числе, исходя из международных стандартов учета и финансовой отчетности (МСФО).

Апробация МСФО в РФ показала, что введение международных общепринятых стандартов учета должна сопровождаться системными правками действующего российского законодательства.

Мы имеем в виду следующее. МСФО возникли в результате обобщения практики и унификации принципов учета и отчетности в условиях рынка. Эти принципы и практики стали следствием выработки ключевых унифицированных решений в процессе применения законодательства, регулирующего правила заключения, оформления и исполнения сделок в различных государствах с уже сложившейся и развитой рыночной экономикой, формировавшегося непрерывно в течение длительных пе-

¹ МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности) или IFRS (International Financial Reporting Standards); IAS (International Accounting Standards) – дословно «Международные стандарты учета», в российской практике для IFRS и IAS используется общий термин «МСФО»; КРМФО (Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности) или IFRIC (International Financial Reporting Interpretation Committee); ПКР (Постоянный комитет по разъяснениям) или SIC (Standard Interpretations Committee).

риодов и адаптированного к существованию свободного мирового рынка. При применении МСФО на территории РФ необходимо учитывать, что многие экономические отношения, нашедшие отражение в МСФО, в российском обществе еще не сформировались и находятся только в стадии формирования. МСФО создает для российских экономических и финансовых ведомств хорошую возможность для проведения развернутой системной работы по выявлению пробелов в российском законодательстве, регулирующем рыночные отношения, с целью восполнения этих пробелов, выявления и изъятия мер избыточного регулирования, приведения российского законодательства в соответствие с общепринятыми регулятивными системами по важнейшим критериям и подходам. Применение МСФО позволит обеспечить подготовку комплексных изменений во всю систему актов по регулированию экономических взаимоотношений, а это не только Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ), но и Таможенный кодекс Российской Федерации (ТК РФ), Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ), Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), специальное законодательство и пр.

Приведем пример. Существенные вопросы, которые не регулируются внутренним российским законодательством, состоят в том, что нет строгого разграничения понятий дивидендов и капитала (в части нераспределенной прибыли, резервов), не ясно, за счет каких источников могут выплачиваться дивиденды; не урегулирована ситуация с возможностью замены оплаты труда (частично) выплатой бонусов акциями или долями участия в капитале организации, в которой работает наемный работник, в том числе с отсрочкой права их (акций или долей участия) продажи на рынке (с использованием, например, финансовых инструментов срочных сделок: опционов на акции и пр.). Отсутствие опыта и недостаточность нормативного регулирования этих отношений может привести к серьезным финансовым потерям для РФ.

Главным предметом рассмотрения вводимого на территории РФ обновленного МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» является расчет знаменателя формулы, используемой для определения прибыли на акцию.

Мы уже отмечали в одном из предыдущих обзоров, что российское законодательство не исключает возможности направления привлеченных средств (например, кредитов), на текущую выплату дивидендов. Напротив, МСФО (IAS) 33 рассматривает целую серию ситуаций и содержит указания, как следует учитывать суммы дивидендов в зависимости, например, от вида акции (простая или привилегированная), от способа выплаты дивидендов – пропорциональное распределение или с растущей нормой и пр. Все эти тонкости определены прямой связью между выплатами по акциям и другим долевым бумагам и капиталом (в части нераспределенной прибыли, резервов) фирмы.

Указанное МСФО (IAS) 33 оперирует понятием «рыночных» дивидендов. Это значит, что дивиденды обычно должны выплачиваться из текущей прибыли после налогообложения, рассчитанной с использованием рыночных цен. Но в рамках проводимой политики при размещении или выкупе акций в процессе функционирования фирмы иногда допускается выплата дивидендов из прибыли после налогообложения прошлых лет, т.е. за счет накопленных резервов (резервы формируются из нераспределенной прибыли прошлых лет, включаются в дополнительный капитал организации). Суммы дивидендов, выплачиваемых «выше» или

«ниже» рыночного уровня должны строго корреспондироваться с резервами, т.е. одновременно отражаться в изменении капитала фирмы. Как только выплата дивидендов начинает осуществляться не за счет резервов, можно говорить об ухудшении финансового состояния организации и об отсутствии источников выплаты дивидендов.

Соответственно возникает вопрос, как считать налоговую базу по дивидендам, поскольку в РФ в отношении дивидендов установлена льготная ставка по налогу на прибыль. Законодательно вопрос источников выплаты дивидендов не урегулирован. У акционеров (участников) в сложной ситуации крайне велико желание «вытащить» под видом дивидендов весь ранее инвестированный капитал. Это может лишить созданную на территории РФ организацию ликвидности, фактически ее разорив. Речь не идет о том, что капитал должен быть заблокирован, но в законодательстве должна быть предусмотрена приемлемая в мировой практике схема решения вопросов в таких острых ситуациях – обычно этот вопрос решается через продажу на рынке акций (долей участия) по рыночным ценам. Инвестор добровольно несет риски по своим инвестициям. Поэтому дивиденды, выплачиваемые сверх «рыночного» уровня, видимо, должны рассматриваться в налоговом периоде как безвозмездная передача имущества и облагаться по общей ставке. Мы проиллюстрировали ситуацию, когда используемый в российском законодательстве термин «дивиденды» может не полностью отражать содержание аналогичного термина, применяемого в условиях свободного рынка. И такие несоответствия могут возникнуть по многим вопросам. С каждым рыночным термином, привычно используемым в рамках российского законодательства, видимо, придется досконально разбираться, поскольку несоответствие трактовок может привести либо к экономическим конфликтам, либо – к потерям доходной базы государства.

Рассмотрим МСФО (IAS) 33 применительно к дивидендам по привилегированным акциям (п. 15 и 16 МСФО (IAS) 33): «15. Привилегированные акции, по которым первоначально выплачиваются низкие дивиденды, чтобы компенсировать организации продажу привилегированных акций с дисконтом, или по которым в более поздние периоды выплачиваются дивиденды выше рыночных, чтобы компенсировать инвесторам покупку этих акций с премией, иногда называют привилегированными акциями с растущей нормой дивидендов. Амортизация всей суммы первоначального эмиссионного дисконта или премии по привилегированным акциям с растущей нормой дивидендов отражается в нераспределенной прибыли на основе метода эффективной процентной ставки и для целей расчета прибыли на акцию считается дивидендами по привилегированным акциям». Как видим, «недоплата» до рыночного уровня дивидендов по привилегированным акциям подлежит учету в составе резервов, т.е. в капитале фирмы, и, вероятно, может использоваться как дополнительный (бесплатный) финансовый источник для осуществления текущей деятельности и ускорения наращивания производства (ускорения роста выручки от реализации). Последующая же доплата дивидендов относится на уменьшение резервов, но рассматривается как выплата дивидендов по привилегированным акциям. Видимо, источником дивидендов в отчетном периоде, выплачиваемых держателям обыкновенных акций, служит текущая прибыль (прибыль за отчетный период) за вычетом дивидендов по привилегированным акциям,

выплачиваемых за этот же период (включая доплаты ранее не выплаченных дивидендов по привилегированным акциям). То есть общая сумма дивидендов не должна превысить текущую прибыль и накопленные резервы по ранее не выплаченным дивидендам по привилегированным акциям. Такая трактовка может повлиять на размер признаваемых (или не признаваемых) дивидендами выплат в рамках соглашений об устраниении двойного налогообложения. Суммы, именуемые дивидендами, но не признаваемые таковыми (выплачиваемые сверх текущей прибыли и доплат за счет резервов по привилегированным акциям), не должны облагаться как дивиденды, а должны считаться доходами, полученными на территории РФ. «16. Организация может выкупить у владельцев свои привилегированные акции, сделав им тендерное предложение. Превышение справедливой стоимости возмещения, выплаченного акционерам – держателям привилегированных акций, над балансовой стоимостью привилегированных акций представляет собой доход держателей привилегированных акций и учитывается в составе нераспределенной прибыли организации. Эта сумма вычитается при расчете прибыли или убытка, приходящегося на долю держателей обыкновенных акций материнской организации». То есть сумму, выплаченную держателям привилегированных акций (из текущей прибыли) сверх балансовой стоимости таких акций, вероятно, следует относить на уменьшение резервов (капитала), а «проедание» резервов в свою очередь компенсируется из текущей прибыли или (при ее отсутствии) относится на текущие убытки организации. Можно предположить, что дивиденды, выплаченные сверх определенных таким образом предельных размеров источников таких дивидендов по обыкновенным акциям, также следует рассматривать как безвозмездную передачу имущества и облагать по общей (а не льготной) ставке.

Неумение пользоваться общепринятыми на рынке финансовыми методами разграничения капитала (в части нераспределенной прибыли, резервов) и дивидендов, отсутствие соответствующих норм в российском законодательстве, реально защищающих собственность (капитал) организации и определяющих пределы прав акционеров (участников) на доходы от текущей деятельности фирмы, могут привести к тому, что функционирующий субъект будет утрачивать капитал в форме нелимитированной выплаты дивидендов, причем для неквалифицированного собственника это может происходить внешне незаметно. По трансграничным сделкам недоучет таких несоответствий может обернуться потерями доходной базы российского бюджета. Уточнение экономической сущности термина «дивиденд» и жесткое установление источников его выплаты во внутреннем российском законодательстве полагаем необходимым.

Обратим внимание на то, что у госкорпораций до настоящего времени российским государством как собственником источники выплаты дивидендов не контролировались. В результате эти организации оказались не способными к самостоятельному существованию в условиях рынка.

Рассмотрим еще один пример.

На территории РФ вводится МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»¹, устанавливающий порядок составления финансовой отчетно-

1 Следует отличать от МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», целью которого является установление правил учета и раскрытия информации о всех прочих воз-

сти для организации, осуществляющей операции по выплатам на основе акций. В преамбуле разъясняется, что МСФО (IFRS) 2 определяет (в числе прочих вопросов) порядок учета операций, при которых организация получает или приобретает товары или услуги по соглашению, заключенному на условиях, предполагающих возможность выбора для организации или поставщика этих товаров (услуг) формы осуществления расчета: либо денежными средствами (или другими активами), либо путем выпуска долевых инструментов, за отдельными исключениями.

В МСФО (IFRS) 2 содержится разъяснение, что: «4 Для целей настоящего МСФО операция с работником (или другой стороной), в которой он/она выступает в качестве держателя долевых инструментов организации, не является операцией по выплатам на основе акций. ...Однако долевые инструменты, предоставленные работникам приобретаемой организацией, в случаях, когда они выступают в качестве работников (например, в обмен на продолжающееся оказание услуг), относятся к сфере применения настоящего МСФО. ...». То есть, речь идет о том, что работники получают акции (долевые инструменты) в рамках ведения трудовой деятельности «в обмен на продолжающееся оказание услуг» (видимо, трудовых услуг). МСФО (IFRS) 2 разъясняет вопрос определения дохода для каждой из сторон такой сделки. Соответственно финансовым ведомствам следует учитывать порядок определения и признания дохода для целей применения НДФЛ и налога на прибыль в таких ситуациях.

Помимо разъяснения налоговых вопросов, по нашему мнению, необходимо будет внести корректировки в ТК РФ во избежание трудовых конфликтов.

Схема, применяемая в мировой практике, выглядит примерно так: заработная плата не выплачивается, а частично замещается акциями или долевыми инструментами с отсроченным периодом продажи акций или конвертации долевых инструментов в акции. Предполагается, что выдача акций повышает заинтересованность персонала в результатах деятельности организации (работники получают дивиденды, растет курс акций). На самом деле схема может эффективно работать только на стадии роста компании, сопровождающейся ростом выручки, и защищает интересы акционеров, которые не связаны сроками реализации своих акций (долевых инструментов).

Рассмотрим схему подробнее. Согласие на замену части заработной платы акциями (долевыми инструментами) означает, что из полученной организацией выручки зарплата, замещенная акциями, не исключается, т.е. вся выручка (после налогообложения) относится на нераспределенную прибыль (резервы) и составляет капитал организации, который может использоваться для расширения деятельности. Такая схема, видимо, может применяться для целей ускоренного наращивания оборотов за счет бесплатного привлечения дополнительного капитала. Недостаток такой практики заключается в том, что на стадии зрелости фирмы, когда рынок насытится ее товарами (услугами), размер продаж (выручка) стабилизируется, и цена акций может пойти вниз. При этом срок продажи акций (реализации долевых инструментов), полученных работниками, может еще не наступить. В итоге появляется риск того, что сумма выручки от единовременной

награждениях работникам, выплачиваемых работодателем (кроме регулируемых МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным программам»).

продажи акций и приведенная стоимость полученных дивидендов после прохождения пика роста компании может не достичь приведенной стоимости замещенной заработной платы, т.е. работник окажется в проигрыше. Поэтому, прежде чем применять такую схему в РФ, необходимо законодательно закрепить, что акции организации вместо заработной платы работник может получать исключительно на добровольной основе, и никто не должен иметь право закреплять в типовых трудовых договорах работников обязанности получения части заработной платы акциями организации, да еще и с отсрочкой по сроку их последующей реализации (например, с использованием финансовых инструментов срочных сделок). П. 41 рассматриваемого МСФО (IFRS) 2 рекомендует организации определиться, имеется ли у нее обязанность производить выплаты денежными средствами или нет. Это свидетельствует о том, что замена выплаты денежных средств (в том числе заработной платы) долевыми инструментами или акциями в мировой практике на признается эквивалентной: «41 Для операций по выплатам на основе акций, при которых условия соглашения предоставляют организации выбор способа расчета – денежными средствами или путем выпуска долевого инструмента, организация должна определить, имеется ли существующая обязанность произвести расчет денежными средствами, и соответствующим образом учесть операцию по выплатам на основе акций. У организации имеется существующая обязанность произвести расчет денежными средствами, если выбор расчета долевыми инструментами не имеет коммерческого содержания (например, если организации юридически запрещено выпускать акции), или организация имеет практику или установленную политику проведения расчетов денежными средствами или, как правило, производит расчеты денежными средствами, если контрагент просит об этом».

2. В анализируемый период времени в РФ были приняты изменения в НК РФ, регулирующие вопросы учета доходов контролируемых иностранных компаний (в том числе не имеющих статуса юридического лица по законодательству по месту их регистрации) для целей налогообложения.

2.1. Федеральным законом от 15.02.2016 г. № 32-ФЗ в НК РФ были внесены изменения, касающиеся налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний.

Уточнен субъект, получающий доходы, – теперь это не только некоторая легитимизированная структура (лицо), но и не легитимизированная структура, признаваемая налогоплательщиком по законодательству соответствующего государства, т.е. иностранная структура без образования юридического лица.

Российские налогоплательщики в рамках ст. 23 обязаны уведомлять налоговый орган об учреждении ими иностранных организаций и иностранных структур без образования юридического лица. Иностранные организации и иностранные структуры без образования юридического лица – собственники недвижимого имущества, расположенного на территории РФ, обязаны сообщать в налоговый орган по месту нахождения такого имущества об участниках (для иностранной структуры без образования юридического лица – сведения о ее учредителях, бенефициарах и управляющих). Соответственно все предусмотренные НК РФ обязанности, связанные с доверительным управлением имуществом, выполнением

функций налогового агента, возложенные на иностранные организации, распространены и на иностранные структуры без образования юридического лица. В свою очередь права и освобождения от налогообложения прибыли контролируемой иностранной компании распространены и на иностранную структуру без образования юридического лица.

С одного до трех месяцев увеличен срок представления в налоговый орган российским налогоплательщиком уведомления об участии в иностранных организациях (об учреждении иностранных структур без образования юридического лица) с даты возникновения такого участия. Требования о представлении уведомления не распространяются на налогоплательщиков, участие которых в иностранных организациях реализовано исключительно через прямое и (или) косвенное участие в одной или нескольких публичных компаниях, являющихся российскими организациями.

Аналогично представляются уведомления о контролируемых иностранных компаниях (иностранных структурах без образования юридического лица).

Примечательно, что изменения, внесенные в ст. 217 НК РФ, перекликаются с рассмотренным нами положением МСФО (IAS) 33 (ст. 217 дополнена пп. 66 и 67), но не полностью воспроизводят МСФО. Пунктом 66 предусматривается, что «доходы налогоплательщика – контролирующего лица в виде дивидендов, полученных от контролируемой им иностранной компании в результате распределения прибыли этой компании, освобождаются от налогообложения в сумме, не превышающей сумм дохода в виде прибыли контролируемой иностранной компании...». А в п. 67 речь идет о нераспределенной прибыли иностранной структуры без образования юридического лица: «При этом при наличии нераспределенной прибыли иностранной структуры без образования юридического лица любые выплаты из такой структуры в пределах ее нераспределенной прибыли признаются в целях настоящего Кодекса распределением прибыли независимо от особенностей их юридического оформления». Не вполне понятно, почему в одном случае речь идет о дивидендах контролируемой иностранной компании – они освобождены от уплаты налога на прибыль в пределах прибыли этой компании, а в другом случае – только о выплатах из нераспределенной прибыли от иностранной структуры без образования юридического лица – выплаты в пределах нераспределенной прибыли признаются распределением прибыли независимо от юридического оформления. Полагаем, что эти нормы следует уточнить. Видимо, они обе должны в равной степени применяться и к иностранной контролируемой компании, и к иностранной структуре без образования юридического лица.

Рассматриваемым Федеральным законом внесены и другие многочисленные изменения в текст НК РФ, которые требуют экспертизы с точки зрения их соответствия МСФО и логике НК РФ. Например, в рамках налога на прибыль вдруг перестает применяться введенная в рамках 1-й части НК РФ и главы 23 (НДФЛ) формула «иностранная компания (иностранная структура без образования юридического лица)», и используется укороченная формула «иностранная компания». Позднее (например, в ст. 277) вновь начинает применяться расширенная формула.

Очень сложно структурированы связи, основанные на использовании понятия «дивиденды». Например, «дивиденды, полученные налогопла-

тельщиком – контролирующим лицом от контролируемой им иностранной компании», в рамках налога на прибыль проходят только в связке с налоговой декларацией российского налогоплательщика и доходами в виде прибыли контролируемой иностранной компании, указанной российским налогоплательщиком в этой же декларации (пп. 50 и пп. 53 ст. 251). А вот в ст. 89 НК РФ предусмотрены выездные налоговые проверки налоговыми органами РФ иностранных налогоплательщиков. При этом не указано, какая виза потребуется для российских налоговиков – деловая (вряд ли возможна без вызова налоговыми органами иностранного государства) или туристическая (тогда не понятно, зачем выездная налоговая проверка включена в текст официального российского Закона). Также вряд ли целесообразно было устанавливать в российском Законе сроки, в течение которых должны быть завершены ликвидационные процедуры иностранных компаний (структур без образования юридического лица). Учитывая, что вновь введенные нормы НК РФ будут применяться только в той части, в которой будет возможность их применить, полагаем, что потребуется доработка вновь введенных положений в НК РФ. Видимо, правила МСФО применялись и при формулировании п. 3 ст. 309.1, касающегося определения прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании, но редакция положений НК РФ, по нашему мнению, требует дополнительной экспертизы. Экспертизы требуют и другие новеллы. Это касается и ст. 312, в которой крайне сложно определены обязанности налогового агента.

2.2. Федеральным законом от 31.01.2016 г. № 6-ФЗ были ратифицированы Соглашение об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы между Правительством РФ и Правительством КНР, Протоколы к нему, в том числе Протокол о внесении изменений в Соглашение, подписанный 8.05.2015 г.

Изменения, внесенные указанным Протоколом, устанавливают право Договаривающегося Государства облагать налогом полную сумму процентов, полученных от предоставления налогоплательщиком этого Договаривающегося Государства средств заемщику, являющемуся налогоплательщиком другого Договаривающегося Государства. Указанное правило не применяется в отношении процентов, полученных постоянным представительством такого налогоплательщика, созданным на территории другого Договаривающегося Государства, – в этом случае само постоянное представительство является налогоплательщиком по месту своей налоговой регистрации.

Вместе с тем техника составления Протокола позволила разделить рыночные проценты и проценты, выплачиваемые сверх рыночного уровня. Соглашение допускает безналоговую передачу процентов только в части, соответствующей рыночному размеру процентов. Сумма процентов сверх рыночного уровня подлежит налогообложению в соответствии с действующим законодательством каждого договаривающегося государства, т.е. в РФ она не будет уменьшать базу обложения по налогу на прибыль, а в КНР попадет под налогообложение.

3. Федеральным законом от 15.02.2016 г. № 25-ФЗ внесены изменения в ст. 269 НК РФ в части определения понятия контролируемой задолженности.

К контролируемой задолженности отнесена непогашенная задолженность налогоплательщика – российской организации по долговым

обязательствам перед иностранным лицом, являющимся взаимозависимым с российской организацией в соответствии со ст. 105.1 НК РФ (прямо или косвенно участвуют в налогоплательщике – российской организации, выступают поручителем или гарантом по ее обязательствам).

Даны критерии для определения организации, занимающейся лизинговой деятельностью в целях применения положений ст. 269 (доходы от осуществления лизинговой деятельности должны составлять не менее 90% всех доходов за отчетный (налоговый) период).

Кроме того, установлено, что признать контролируемой задолженностью непогашенную задолженность налогоплательщика – российской организации по долговым обязательствам, не указанным в рассматриваемой ст. 269, вправе Суд, если будет установлено, что конечной целью выплат по таким долговым обязательствам являются выплаты взаимозависимым иностранным организациям.

Из числа других нормативных актов по налоговым вопросам, принятых в рассматриваемый период необходимо отметить следующие.

4. Федеральным законом от 15.02.2016 г. № 23-ФЗ внесены существенные изменения в БК РФ. В частности, предписано включать обязательным условием предоставления ряда субсидий запрет на приобретение за счет полученных средств иностранной валюты, кроме операций, осуществляемых в соответствии с валютным законодательством Российской Федерации при закупке (поставке) высокотехнологичного импортного оборудования, сырья и комплектующих изделий и пр.

Ранее существовавшее предписание о расторжении ранее заключенных договоров в случае приостановки выделения субсидий под принятые обязательства заменено на более приемлемую формулировку – о возможности изменения по соглашению сторон размера и (или) сроков оплаты и (или) объема товаров, работ, услуг в случае уменьшения в установленном порядке выделяемых лимитов бюджетных обязательств. Вместе с тем, за получателями бюджетных субсидий сохранено право не расторгать ранее заключенные договоры.

В БК РФ внесена новая норма (пп. 15 и 16 ст.241), запрещающая предоставление бюджетных субсидий и бюджетных инвестиций иностранным юридическим лицам, местом регистрации которых является государство или территория, включенные в утверждаемый Минфином России перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны). Не вправе являться получателями бюджетных средств также российские юридические лица, в уставном (складочном) капитале которых доля участия офшорных компаний в совокупности превышает 50%. Введены аналогичные ограничения на право предоставления государственных или муниципальных гарантий (за исключением госгарантий РФ), предоставляемых для оказания поддержки экспорта промышленной продукции (товаров, работ, услуг) российских товаропроизводителей. Российские юридические лица, в уставном (складочном) капитале которых доля участия офшорных компаний в совокупности превышает 50%, также не могут являться принципалами по государственным или муниципальным гарантиям.

5. Письмами Минфина России от 5 февраля 2016 г. № 03-05-06-02/5874 и от 3 февраля 2016 г. № 03-05-06-02/5239 подробно разъяснен действующий порядок уплаты земельного налога и налога на имущество физических лиц, круг налогоплательщиков и состав объектов налогообложения, порядок введения в действие нормативных актов субъектов РФ об установлении этих налогов и размеры налоговых ставок, налоговые вычеты, порядок предоставления налоговых льгот, даны разъяснения в отношении правил установления кадастровой стоимости земельного участка как базы исчисления земельного налога.

6. Письмом ФНП от 26 января 2016 г. № 168/03-16-3 разъяснен вопрос об исчислении государственной пошлины для нотариального удостоверения сделок с недвижимым имуществом в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2015 г. № 391-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации». По ряду сделок (при продаже доли в праве общей собственности постороннему лицу, сделок, связанных с распоряжением недвижимым имуществом на условиях доверительного управления или опеки, а также сделок по продаже недвижимого имущества, принадлежащего несовершеннолетнему гражданину или гражданину, признанному ограниченно дееспособным) на нотариуса и должностных лиц, совершающих нотариальные действия, возложена обязанность (пп.5, п.1, ст.333.25 НК РФ) определять вид стоимости имущества (способ оценки) в целях исчисления государственной пошлины.

При этом, согласно разъяснениям ФНП, нотариусы и должностные лица, совершающие нотариальные действия, не вправе определять вид стоимости имущества (способ оценки) в целях исчисления государственной пошлины и требовать от плательщика представления документа, подтверждающего данный вид стоимости имущества (способ оценки). В случае представления плательщиком нескольких документов с указанием различной стоимости имущества нотариусом при исчислении размера государственной пошлины принимается наименьшая из оценок.

Позиция ФНП о принятии наименьшей стоимости имущества на основании представленных плательщиком документов исходит из того, что оценка осуществляется в соответствии с Федеральным законом об оценочной деятельности (от 29.07.1998 г. № 135-ФЗ), которое не является специальным законодательством для нотариусов.

Разъяснено право нотариусов взимать наряду с нотариальным тарифом в размере государственной пошлины плату за услуги правового и технического характера.

7. Федеральным законом от 15.02.2016 г. № 30-ФЗ внесены изменения в ст. 15.25 КоАП. Изменена норма ответственности за невыполнение обязанности по возврату в РФ денежных средств, уплаченных за неввезенные товары, невыполненные работы, неоказанные услуги. В целях ускорения возврата введена пеня за просрочку в размере 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ от суммы невозврата за каждый день просрочки. При этом действовавшая ранее санкция оставлена в качестве предельной суммы штрафа, который теперь (в силу использования юридического оборота и (или)) может уплачиваться наряду с пенями или не уплачиваться – по усмотрению взыскателя. ●