

НАЛОГИ И ФИНАНСЫ

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ИНСТИТУТА ПОВЫШЕНИЯ КВАЛИФИКАЦИИ ФНС РОССИИ

№ 4(20)/2013

октябрь–декабрь

Журнал зарегистрирован Федеральной службой по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций (Роскомнадзор) (Свидетельство от 21 января 2013 года ПИ № ФС77-52472)

УЧРЕДИТЕЛЬ:

Северо-Западный институт повышения квалификации ФНС России
(Интернет-сайт <http://www.nalogprof.ru>)

ИЗДАТЕЛЬ:

Северо-Западный институт повышения квалификации ФНС России

РЕДАКЦИЯ:

Мурашов С. Б. – главный редактор,
Крюкова О. В. – зам. главного редактора,
Злобина Т. А. – редактор,
Зайцева Е. С. – верстка.

Присланные рукописи не рецензируются и не возвращаются.

Перепечатка, включение информации, содержащейся в материалах, опубликованных в журнале «НАЛОГИ и ФИНАНСЫ», во всевозможные базы данных для дальнейшего их коммерческого использования, размещение таких материалов в любых СМИ и Интернете допускаются только с письменного разрешения редакции.

Ответственность за достоверность сведений в рекламных объявлениях несут рекламодатели. Редакция оставляет за собой право художественной доработки оригинал-макетов рекламных объявлений.

© Журнал «НАЛОГИ и ФИНАНСЫ», 2013 г.

Адрес редакции:

197342, Санкт-Петербург,
ул. Торжковская 10, каб. 201.
Тел. (812) 492-9-492
Факс: (812) 492-94-96
(редакция, отдел рекламы).
E-mail: nalogi@nalogprof.ru

Цена свободная.

Дата выхода в свет: 30.12.2013

Подписано в печать: 18.12.2013

Печать офсетная. Тираж: 1000 экз.

Отпечатано в Северо-Западном институте повышения квалификации ФНС России
196105, Санкт-Петербург, ул. Иркутская 2
Заказ № 109

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ:

Верстова Маргарита Евгеньевна

Судья Девятого арбитражного апелляционного суда,
д-р юрид. наук

Власова Виктория Михайловна

Зав. кафедрой экономики и финансов
Санкт-Петербургского государственного
университета аэрокосмического
приборостроения, профессор, д-р экон. наук

Ерофеева Вера Арсентьевна

Профессор Санкт-Петербургского государственного
экономического университета, д-р экон. наук

Лаврентьева Елена Александровна

Заместитель начальника Государственного универси-
тета морского и речного флота
имени адмирала С.О. Макарова,
профессор, д-р экон. наук

Мурашов Сергей Борисович

Ректор Федерального государственного
бюджетного образовательного учреждения
дополнительного профессионального образования
«Северо-Западный институт повышения
квалификации Федеральной налоговой службы»,
г. Санкт-Петербург, канд. экон. наук, д-р социол. наук

Патров Виктор Владимирович

Профессор Санкт-Петербургского государственного
университета, член Методологического совета
по бухгалтерскому учету при Минфине России,
д-р экон. наук

ОФОРМЛЕНИЕ ПОДПИСКИ НА ЖУРНАЛ «НАЛОГИ И ФИНАНСЫ»:

– во всех почтовых отделениях
Российской Федерации
(подписной индекс – 47189);
– в редакции с любого месяца
тел./факс: (812) 492-94-96
(отдел подписки)

16+

Журнал включен в систему Российского индекса
научного цитирования (РИНЦ):

<http://www.elibrary.ru>

СОДЕРЖАНИЕ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Российский международный реестр судов.

Особенности налогообложения..... 6

Плавинская Галина Алексеевна,
доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета
Государственного университета морского
и речного флота имени адмирала С.О. Макарова,
канд. экон. наук, советник налоговой службы РФ 2 ранга.

Аннотация. Для поддержки российских судовладельцев, повышения конкурентоспособности
российского флота на международном рынке в 2006 году в Российской Федерации создан
Российский международный реестр судов, при регистрации судов
в котором применяется льготный режим налогообложения.
В статье рассмотрены вопросы налогообложения таких судов.

Ключевые слова: российский международный реестр судов, международные перевозки, каботаж,
льготный режим налогообложения, регистрация судов, свидетельство о регистрации.

ФИНАНСОВАЯ СТРАТЕГИЯ

Реорганизация предприятий в Российской Федерации 13

Воробьева Лариса Станиславовна,
доцент кафедры экономики и финансов
Санкт-Петербургского государственного университета
аэрокосмического приборостроения,
канд. экон. наук.

Аннотация. Реорганизация предприятия, как один из возможных путей
повышения эффективности работы организации, представляет собой совокупный процесс,
объединяющий в себе нормы гражданского, налогового, трудового и административного законодательства.
Форма реорганизации определяется в зависимости от состояния внешней среды,
в которой функционирует предприятие. Изменения внешней среды
часто побуждают руководство организации радикально менять действующую
стратегию развития организации, что позволяет в будущем обеспечить быстрый рост
и максимальное извлечение прибыли и(или) иного полезного эффекта.

Ключевые слова: реорганизация, формы реорганизации, правопреемство при реорганизации,
этапы реорганизации.

ПРЕДЛОЖЕНИЯ. КОНЦЕПЦИИ. ПЕРСПЕКТИВЫ

Осуществление расходования средств федерального бюджета по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации

в Российской Федерации: правовые аспекты модернизации системы 18

Максимов Алексей Владимирович,
начальник юридического отдела Северо-Западного института управления –
филиала ФГОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства
и государственной службы при Президенте Российской Федерации»,
канд. филос. наук

Аннотация. Статья посвящена аспектам совершенствования действующего
российского законодательства, регулирующего механизм осуществления расходов
федеральных средств по обеспечению инвалидов техническими средствами реабилитации,
а также отдельных категорий лиц из числа ветеранов – протезами (кроме зубных протезов).
Содержащиеся в статье конкретные предложения по оптимизации действующего законодательства
для предлагаемого внедрения в практику реабилитационного сертификата
и целевой социальной выплаты направлены на повышение доступности и качества
предоставляемых инвалидам технических средств реабилитации,
избавление от излишних административных барьеров.

Ключевые слова: социальное обеспечение, инвалиды, технические средства реабилитации,
реабилитационный сертификат, целевая социальная выплата.

СОДЕРЖАНИЕ

Целевой капитал некоммерческих организаций в управлении интеграционными процессами в новейших условиях хозяйствования	30
--	-----------

*Нечаева Татьяна Витальевна,
доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета
Государственного университета
морского и речного флота имени адмирала С.О. Макарова,
канд. экон. наук.*

*Аннотация. В статье дается анализ нового механизма интеграции
некоммерческого сектора и бизнеса, выявляются особенности его действия
для хозяйствующих субъектов различных организационно-правовых форм.*

*Ключевые слова: целевой капитал, человеческий капитал, нематериальные активы,
управление некоммерческими организациями.*

Модернизация НДС	35
-------------------------------	-----------

*Неймарк Кирилл Александрович,
аналитик ООО «Актион-Диджитал»,
член Палаты налоговых консультантов*

*Аннотация. В статье рассмотрены направления модернизации налога на добавленную стоимость
исходя из вызовов, стоящих перед экономикой страны. НДС один из самых спорных
и неоднозначных налогов, который, однако, при правильной регулировке
может создать стимулы для решения множества задач.*

Ключевые слова: НДС, экспорт, бюджет, экономическое развитие, стимулирование, внутренний рынок.

АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА

Преимущества и польза третейской оговорки в договоре	38
---	-----------

*Гусманова Юлия Андреевна,
Пресс-секретарь Арбитражного третейского суда г. Москвы*

*Аннотация. Третейская оговорка в договоре дает возможность обратиться
при возникновении экономических, хозяйственных и гражданских споров
в третейский суд. Преимущества включения третейской оговорки в договор очевидны.*

*Ключевые слова: третейский суд, третейская оговорка, договор, исковое заявление,
решение суда, Гражданский Кодекс РФ, федеральный закон.*

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Налоговые преимущества малого бизнеса в России и зарубежных странах	41
--	-----------

*Орлова Анастасия Александровна,
доцент кафедры финансов Санкт-Петербургского
государственного экономического университета,
канд. экон. наук*

*Аннотация. В Российской Федерации и зарубежных странах
предусмотрены налоговые преференции для малого бизнеса.
Для развития эффективных и результативных законодательных норм в России,
направленных на развитие и поддержку малого предпринимательства
целесообразно своевременное изучение лучших зарубежных практик налогообложения.*

*Ключевые слова: налогообложение малого бизнеса, налоговые преференции,
специальные налоговые режимы, меры налогового стимулирования, зарубежные страны.*

CONTENTS

ACCOUNTING AND TAXATION

Russian International Maritime Register of Shipping.

Special features of taxation 6

Plavinskaya Galina Alexeyevna,

Associate professor of Taxation and Accounting Department
of Admiral S.O. Makarov State University of Maritime and Inland Shipping,
Candidate of Economics, Class II Advisor of the Tax Service of the RF.

Abstract. *For the purpose of support of Russian ship owners, increase of competitive capacity of the Russian Navy in the international market, the Russian International Maritime Register of Shipping was created in the Russian Federation in 2006, where preferential tax treatment is applied during ship registration. The article considers the issues of taxation applied to such ships.*

Key terms: *Russian International Maritime Register of Shipping, international carriage, cabotage, preferential tax treatment, ship registration, certificate of registration.*

FINANCIAL STRATEGY

Reorganization of enterprises in the Russian Federation 13

Vorobyeva Larisa Stanislavovna,

Associate professor of Economics and Finance Department
of Saint Petersburg State University of Aerospace Instrumentation,
Candidate of Economics.

Abstract. *Reorganization of enterprise as one of possible ways to increase the efficiency of organization, presents a complex process comprising civil, tax, labour and administrative regulations. The form of reorganization is to be determined depending on the environment in which the enterprise operates. Any changes of the environment often induce the management of the organization to change drastically the current development strategy of the enterprise, which allows to ensure rapid growth and maximum profit in future, and/or any other useful effect.*

Key terms: *reorganization, forms of reorganization, legal succession at reorganization, stages of reorganization.*

PROPOSALS. CONCEPTIONS. PROSPECTS

Federal budget expenditure for the purpose of provision of rehabilitation equipment to disabled persons

in the Russian Federation: legal aspects of system modernization 18

Maksimov Alexey Vladimirovich,

North-West Institute of Management branch
of the Russian Presidential Academy of National Economy
and Public Administration (Saint-Petersburg)
Head of legal department,
PhD in philosophical sciences

Abstract. *The article considers the aspects of improvement of the current Russian law regulating the mechanism of federal budget expenditure for the purpose of provision of rehabilitation equipment to disabled persons, as well as provision of prostheses (except dental prostheses) to some categories from among veterans. Some specific proposals, stated in the article, on optimization of the current law for practical application of rehabilitation certificate being proposed and target social benefits are aimed at increase of availability and quality of rehabilitation equipment being provided to disabled persons, as well as at escape from excessive administrative barriers.*

Key terms: *social insurance, disabled persons, rehabilitation equipment, rehabilitation certificate, target social benefit.*

CONTENTS

Special-purpose capital of non-commercial organizations in management of integration processes under the conditions of latest economic environment 30

Nechaeva Tatyana Vitalyevna,
Associate professor of Taxation and Accounting Department
of Admiral S.O. Makarov State University of Maritime and Inland Shipping,
Candidate of Economics.

Abstract. *The article provides analysis of new mechanism of integration of non-commercial sector and business, its specific effect on economic subjects of various legal forms is revealed.*

Key terms: *special-purpose capital, human capital, intangible assets, management of non-commercial organizations.*

Modernization of VAT 35

Neymark Kirill Alexandrovich,
Analyst LLC «Action-Digital»,
member of the Chamber of Tax Advisors

Abstract. *The article considers the directions of value-added tax modernization, based on challenges faced by the domestic economics. VAT is one of the most arguable and ambiguous taxes, which, however, can give motivation for solving many problems in case of its proper regulation.*

Key terms: *VAT, export, budget, economic development, motivation, domestic market.*

ARBITRAL PROCEDURE

Advantages and benefits of arbitration clause in the agreement 38

Gusmanova Yulia Andreevna,
Press secretary of the Arbitration court of Moscow

Abstract. *An arbitration clause in the agreement gives the possibility to appeal in the arbitration court in case of economic or civil disputes. The advantages of arbitration clause being included in the agreement are evident.*

Key terms: *arbitration court, arbitration clause, agreement, claim, court decision, Civil Code of the RF, federal law.*

FOREIGN EXPERIENCE

Tax advantages of small business in Russia and foreign countries 41

Orlova Anastasia Aleksandrovna,
Associate professor of Finance Department
of Saint Petersburg State University of Economics,
Candidate of Economics

Abstract. *For small business in the Russian Federation and foreign countries tax preferences are provided. For the purpose of development of efficient and productive legal regulations in Russia, aimed at development and support of small business, it is useful to study the best foreign practices of taxation in a timely manner.*

Key terms: *small business taxation, tax preferences, special tax treatment, tax incentives, foreign countries.*

© 2013 г.

Г. А. Плавинская

РОССИЙСКИЙ МЕЖДУНАРОДНЫЙ РЕЕСТР СУДОВ. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Плавинская Галина Алексеевна – доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета Государственного университета морского и речного флота имени адмирала С.О. Макарова, канд. экон. наук, советник налоговой службы РФ 2 ранга.

(E-mail: gplav@yandex.ru)

Транспорт является важнейшей составной частью производственной инфраструктуры РФ. Развитие транспортной системы становится необходимым условием реализации инновационной модели экономического роста РФ и улучшения качества жизни населения. Устойчивое и эффективное функционирование транспорта является необходимым условием обеспечения целостности, национальной безопасности и обороноспособности страны, рациональной интеграции РФ в мировую экономику.

Морской и речной транспорт, как и другие виды транспорта и инфраструктурные отрасли, обеспечивает базовые условия жизнедеятельности общества и является важным инструментом достижения внешнеполитических, экономических, социальных целей.

Выполняя значительную часть внешнеторговых перевозок, морской транспорт выступает в роли инструмента экономического и политического влияния РФ на международной арене. Речной транспорт обеспечивает реализацию транзитного потенциала РФ в рамках международных транспортных коридоров, играет важнейшую роль в транспортном обеспечении труднодоступных районов и завозе грузов в районы Крайнего Севера.

Водным транспортом в 2012 году перевезено 161,34 млн тонн грузов, грузооборот составил 105,5 млрд т-км (табл. 1).

Таблица 1.

Итоги работы водного транспорта в 2012 году

Показатель	Ед.изм.	2011	2012	%
Перевезено грузов, в т.ч.	млн тонн	160,2	161,34	+0,71
морским транспортом	-/-	33,6	19,24	-42,74
внутренним водным транспортом	-/-	126,6	142,1	+12,24
Грузооборот, в т.ч.	млрд т-км	101,0	105,5	+4,46
морским транспортом	-/-	41,4	24,5	-40,82
внутренним водным транспортом	-/-	59,6	81,0	+35,9

Снижение объемов перевозок морским транспортом по сравнению с 2011 годом произошло в связи с изменением методологии статистического учета, в результате которого перевозки судами смешанного плавания «река-море» отнесены к перевозкам по внутренним водным путям.

Морские суда, суда внутреннего плавания подлежат государственной регистрации (ст. 130, 131 ГК РФ). Порядок государственной регистрации судов установлен приказом Минтранса России от 09.12.2010 № 277 (далее – Приказ № 277).

Регистрация судов и прав на них производится :

в Государственном судовом реестре;

в бербоут-чартерном реестре;

в Российском международном реестре судов (далее – РМРС);

в реестре строящихся судов.

Регистрация судов и прав на них в Государственном судовом реестре, бербоут-чартерном реестре или реестре строящихся судов осуществляется в одном из морских портов РФ по выбору собственника судна или фрахтователя иностранного судна, зафрахтованного по бербоут-чартеру.

Регистрация судов и прав на них в РМРС осуществляется в одном из морских портов РФ, перечень которых утвержден распоряжением Правительства Российской Федерации от 25.04.2006 № 583-р, по выбору собственника или фрахтователя иностранного судна, зафрахтованного по бербоут-чартеру.

Согласно ст. 33 Кодекса торгового мореплавания РФ (далее – КТМ РФ) в РМРС судов могут регистрироваться:

1) суда, используемые для международных перевозок грузов, пассажиров и их багажа, буксировки. Не подлежат регистрации в РМРС суда, если они зарегистрированы в реестрах судов иностранных государств и их возраст на дату подачи заявления о регистрации в РМРС превышает пятнадцать лет;

2) суда, используемые для перевозок и буксировки в каботаже, при условии, что возраст этих судов на момент регистрации не превышает пятнадцать лет;

3) суда, используемые для разведки и разработки минеральных и других неживых ресурсов морского дна и его недр, гидротехнических и подводно-технических работ, а также для обеспечения указанных работ и видов деятельности;

4) самоходные суда с главными двигателями мощностью не менее 55 киловатт, несамоходные суда вместимостью не менее чем 80 регистровых тонн, построенные российскими судостроительными организациями после 1 января 2010 года и используемые для целей, предусмотренных ст. 2 КТМ РФ (для торгового мореплавания).

Необходимость создания международного реестра судов возникла в начале двухтысячных годов. Уход российских судов в оффшорные зоны с льготным налогообложением, регистрация судов под «удобным» флагом начались в 1992 году, тогда доля судов под иностранными флагами составляла 18,4 % от общего дедвейта. На начало 2005 года эта величина достигла 58 %. За период с 1995 по 2004 год морской торговый флот сократился более чем в 3,5 раза.

Судно под «удобным» флагом – это такое судно, которое несет флаг не той страны, которая является страной истинного владения судном. Низкая плата за регистрацию, низкие налоги или их полное отсутствие, возможность использования дешевой рабочей силы – все эти факторы склоняют судовладельца к принятию решения зарегистрироваться в стране «удобного» флага.

Для преодоления таких негативных тенденций было принято решение о создании РМРС, при регистрации судов в котором предусмотрен льготный режим налогообложения. Принятые государством меры стимулировали судовладельцев регистрировать суда в РМРС.

РМРС создан в 2006 году, когда вступил в силу Федеральный закон от 20.12.2005 № 168-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с созданием Российского международного реестра судов» (далее – Закон № 168-ФЗ). Основной целью принятия Закона № 168-ФЗ являлось создание благоприятного инвестиционного климата для судоходных компаний, возврат судов под отечественный флаг, повышение конкурентоспособности российского флота на международном рынке.

На начало 2013 года в РМРС зарегистрировано 568 судов общим дедвейтом 1791,4 тыс. тонн (табл. 2).

Таблица 2.

Динамика состояния морского флота, контролируемого российскими судовладельцами

Флот	На начало 2011		На начало 2012		На начало 2013	
	ед.	тыс. тонн дедвейта	ед.	тыс. тонн дедвейта	ед.	тыс. тонн дедвейта
под флагом России	1 151	5 262,4	1 067	5 167,7	1 096	5 309
в т.ч. зарегистрировано в РМРС	347	1 430,0	352	1 431,6	568	1 791,4
доля судов, зарегистрированных в РМРС	30 %	27 %	33 %	28 %	52 %	34 %
под иностранными флагами, контролируемый Россией	332	13 932,6	351	14 447,1	345	15 014,0
Всего национальный и контролируемый флот России	1 483	19 195,0	1 418	19 614,7	1 441	20 323,0

За 2012 год количество судов, зарегистрированных в РМРС, возросло с 352 до 568 единиц или на 61,4 %, такое увеличение вызвано вступлением в силу с 1 января 2012 года Федерального закона от 07.11.2011 № 305-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с реализацией мер государственной поддержки судостроения и судоходства».

В РМРС регистрируются суда, которые используются для международных перевозок грузов, пассажиров и их багажа, а также для оказания иных, связанных с осуществлением указанных перевозок услуг. К использованию судов для международных перевозок грузов, пассажиров и их багажа относится также сдача судов в аренду для оказания таких услуг.

Рассмотрим налоговые аспекты регистрации судов в РМРС.

1. Государственная пошлина

За регистрацию судов в РМРС, а также за ежегодное подтверждение регистрации судна в РМРС уплачивается государственная пошлина. Размер пошлины устанавливается в зависимости от валовой вместимости судна (табл. 3).

Таблица 3.

Размер государственной пошлины за регистрацию (подтверждение регистрации) судов в РМРС

Валовая вместимость судна	Регистрация судов (пп. 108 ст. 333.33 НК РФ)	Перерегистрация судов (пп. 109 ст. 333.33 НК РФ)
От 80 до 3 000 единиц включительно	52 000 руб. + 9,4 руб. за каждую единицу валовой вместимости	14 000 руб. + 22,4 руб. за каждую единицу валовой вместимости
Свыше 3 000 до 8 000 единиц включительно	54 000 руб. + 8,8 руб. за каждую единицу валовой вместимости	
Свыше 8 000 до 20 000 единиц включительно	96 000 руб. + 5,0 руб. за каждую единицу валовой вместимости	104 000 руб. + 14,2 руб. за каждую единицу валовой вместимости

Свыше 20 000 единиц до 45 000 единиц включительно	134 000 руб. + 3,2 руб. за каждую единицу валовой вместимости	204 000 руб. + 9,2 руб. за каждую единицу валовой вместимости
Свыше 45 000 единиц		260 000 руб. + 8 руб. за каждую единицу валовой вместимости

При регистрации судна в РМРС оплата государственной пошлины производится до даты регистрации. Лицо, регистрирующее судно, обязано предъявить документ об оплате государственной пошлины в составе пакета документов, подаваемых на регистрацию (п. 54 Приказа № 277).

Оплата госпошлины за ежегодное подтверждение производится до 15 марта года, следующего за годом регистрации судна в РМРС или последующего года, в котором было осуществлено подтверждение регистрации. В этот срок необходимо предоставить органу регистрации документ, подтверждающий оплату государственной пошлины за ежегодное подтверждение регистрации судна в РМРС (п. 55 Приказа № 277).

2. Таможенные пошлины

При ввозе товаров на таможенную территорию Таможенного союза уплачиваются таможенные платежи. К Таможенным платежам, уплачиваемым при ввозе, относятся (ст. 70 Таможенного кодекса таможенного союза, далее – ТК ТС):

- 1) ввозная таможенная пошлина;
- 2) налог на добавленную стоимость;
- 3) акциз (акцизы);
- 4) таможенные сборы.

При ввозе судов, подлежащих регистрации в РМРС, применяется таможенная льгота, установленная п. 7.1.6. Решения Комиссии Таможенного союза от 27.11.2009 № 130. Для предоставления льготы в течение 45 дней с даты принятия таможенной декларации декларант обязан представить в таможенный орган свидетельство о регистрации судна в международном реестре судов, а также иные документы, установленные законодательством государств-участников Таможенного союза. Порядок применения льготы установлен п. 9 Решения Комиссии Таможенного союза от 15.07.2011 № 728 и постановлением Правительства РФ от 16.07.2007 № 448, согласно которому для получения освобождения от уплаты пошлин необходимо предоставить также копию документа об уплате государственной пошлины за регистрацию судна в реестре.

При отсутствии названных документов на дату подачи таможенной декларации, освобождение производится при наличии письменного обязательства о предоставлении документов в течение 45 дней с даты регистрации декларации на товары.

При исключении судна из РМРС таможенная пошлина подлежит уплате не позднее дня, следующего за днем исключения этого судна из реестра, за исключением фактического вывоза судна с таможенной территории Таможенного союза.

3. Налог на добавленную стоимость

3.1. В соответствии с пп. 12 п. 1 ст. 150 НК РФ от налогообложения НДС освобождается ввоз судов, подлежащих регистрации в РМРС.

Порядок применения освобождения установлен ст. 200 ТК ТС.

Товары, помещенные под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления, в отношении которых предоставлены льготы по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов, сопряженные с ограничениями по пользованию и(или) распоряжению товарами, признаются условно выпущенными. Они могут использоваться только в целях, которые соответствуют условиям предоставления льгот.

Условно выпущенные товары имеют статус иностранных товаров и находятся под таможенным контролем.

Согласно п. 2 ст. 211 ТК ТС при использовании условно выпущенных товаров в иных целях чем те, в связи с которыми было предоставлено освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов, уплата таможенных платежей производится в первый день совершения указанных действий, а если этот день не установлен – в день регистрации таможенным органом таможенной декларации, поданной для помещения товаров под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления.

3.2. В соответствии с пп. 10 п. 1 ст. 164 НК РФ реализация построенных судов, подлежащих регистрации в РМРС, облагается НДС по ставке 0 %.

Для подтверждения права на применение ставки 0 % налогоплательщик должен предоставить пакет документов установленный п. 13 ст. 165 НК РФ:

1) контракт (копию контракта) на реализацию судна, заключенный налогоплательщиком с заказчиком и содержащий условие об обязательной регистрации построенного судна в РМРС в течение 45 календарных дней с момента перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику;

2) выписку из реестра строящихся судов с указанием, что по окончании строительства судно подлежит регистрации в РМРС;

3) документы, подтверждающие факт перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику.

Если в течение 45 календарных дней с момента перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику регистрация судна в РМРС не будет осуществлена, то уплата НДС производится налоговым агентом, которым признается лицо, в собственности которого находится судно по истечении 45 календарных дней с момента перехода права собственности. Налоговая база определяется как стоимость, по которой это судно было реализовано заказчику, с учетом налога.

Налоговый агент обязан исчислить НДС по ставке 18 % и перечислить налог в бюджет (п. 6 ст. 161 НК РФ).

Таким образом, при приобретении судов, подлежащих регистрации в РМРС, НДС не уплачивается независимо от места постройки судна.

4. Налог на прибыль

В соответствии с пп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации судов, зарегистрированных в РМРС. Под эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, понимается использование таких судов для перевозок грузов, пассажиров и их багажа и оказания иных, связанных с осуществлением указанных перевозок услуг при условии, что пункт отправления и(или) пункт назначения расположены за пределами территории РФ, а также сдача таких судов в аренду для оказания таких услуг. Расходы судовладельцев на обслуживание, ремонт и иные цели, связанные с содержанием, эксплуатацией, реализацией судов, зарегистрированных в РМРС, также не учитываются при налогообложении (п. 48.5 ст. 270 НК РФ)

Таким образом, если судовладелец имеет суда, зарегистрированные как в РМРС, так и в Государственном судовом реестре, то он обязан обеспечить отдельный учет доходов и расходов от эксплуатации судов, зарегистрированных в разных реестрах.

Суда, зарегистрированные в РМРС, могут быть использованы в каботажных перевозках. При этом следует учитывать, что полученные при этом доходы подлежат налогообложению в общеустановленном порядке, так как в соответствии с пп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ доходы не подлежат налогообложению только в том случае, если при осуществлении перевозки пункт назначения и(или) пункт отправления расположены за пределами территории РФ (письмо Минфина России от 07.10.2013 № 03-03-06/1/41503).

В соответствии с п. 1 ст. 272 НК РФ расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика. Поэтому общехозяйственные расходы, которые нельзя непосредственно отнести

к конкретному виду деятельности, должны распределяться налогоплательщиком самостоятельно пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика. При этом часть общехозяйственных расходов, относящаяся к деятельности по эксплуатации судов, зарегистрированных в РМРС, для целей налогообложения прибыли не учитывается.

Важные изменения в порядок налогообложения судов, зарегистрированных в РМРС, были внесены Федеральным законом от 07.11.2011 № 305-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с реализацией мер государственной поддержки судостроения и судоходства», которые вступили в силу с 1 января 2012 года:

1) внесены поправки в пп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ, согласно которым в составе доходов не учитываются доходы от реализации судов, зарегистрированных в РМРС. Аналогичная норма введена и в п. 48.5 ст. 270 НК РФ – затраты, связанные с реализацией судов, зарегистрированных в РМРС, не учитываются в составе расходов;

2) из состава амортизируемого имущества исключаются суда, зарегистрированные в РМРС на период их нахождения в этом реестре, следовательно, амортизация по таким судам не начисляется (п. 3 ст. 256 НК РФ). При этом следует учитывать, что в этом случае важен только сам факт нахождения судна в РМРС. Амортизация не начисляется даже в том случае, если судно, зарегистрированных в РМРС, используется только при осуществлении каботажных перевозок;

3) при формировании налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и(или) реализации судов, построенных российскими судостроительными организациями после 1 января 2010 года и зарегистрированных в РМРС судов. При этом под эксплуатацией таких судов в данном случае понимается их использование для перевозок грузов, пассажиров и их багажа, буксировки и обеспечения указанных услуг и видов деятельности независимо от расположения пункта отправления и(или) пункта назначения, а также сдача таких судов в аренду для данного использования (пп. 33.2 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Таким образом, с 1 января 2012 года:

– не учитываются доходы от эксплуатации зарегистрированных в РМРС судов, построенных российскими судостроительными компаниями после 1 января 2010 года, независимо от места расположения пунктов отправления и назначения;

– не учитываются доходы и расходы от реализации судов, зарегистрированных в РМРС.

При исчислении налога на прибыль часто возникают вопросы, связанные с налогообложением курсовых разниц, которые по общему правилу относятся к внереализационным доходам (расходам) – нужно ли их учитывать при формировании налоговой базы?

Минфин России в письме от 16.04.2013 № 03-03-06/1/12744 разъяснил, что курсовые разницы, возникающие от переоценки имущества в виде валютных ценностей, не являются доходами (расходами), указанными в пп. 33 п. 1 ст. 251 НК РФ и п. 48.5 ст. 270 НК РФ соответственно, и учитываются для целей налогообложения в общеустановленном порядке, их распределение между различными видами деятельности не производится.

Аналогичную позицию высказал ВАС России в Определении от 03.05.2011 № ВАС-4873/11.

5. Налог на имущество

В соответствии с пп 7 п. 4 ст. 374 НК РФ не являются объектом налогообложения налогом на имущество суда, зарегистрированные в РМРС.

До 1 января 2013 года освобождение от налогообложения налогом на имущество организаций судов, зарегистрированных в РМРС, было установлено п. 18 ст. 381 НК РФ.

В соответствии со ст. 375 НК РФ налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При этом п. 4 ст. 376 НК РФ установлено, что среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и 1-е число следующего за налоговым периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу. Таким образом, освобождение от налогообложения предоставляется с месяца, следующего

за датой государственной регистрации судов в РМРС. Для подтверждения права на освобождение в налоговый орган необходимо предоставить «Свидетельство о регистрации судна (подтверждении регистрации судна) в Российском международном реестре судов» по форме, утвержденной Приказом № 277 (далее – Свидетельство).

6. Транспортный налог

В соответствии с пп. 9 п. 2 ст. 358 НК РФ не являются объектом налогообложения суда, зарегистрированные в РМРС. Освобождение от налогообложения предоставляется налогоплательщикам только при наличии Свидетельства. Согласно п. 3 ст. 362 НК РФ месяц регистрации транспортного средства принимается за полный месяц. Таким образом, освобождение от уплаты транспортного налога предоставляется с месяца государственной регистрации судов в РМРС.

7. Исчисление страховых взносов во внебюджетные фонды

Согласно дополнениям, внесенным Федеральным законом от 07.11.2011 № 305-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с реализацией мер государственной поддержки судостроения и судоходства», в ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» с 1 января 2012 года для плательщиков, которые производят выплаты за исполнение трудовых обязанностей членам экипажей судов, зарегистрированных в РМРС, установлены льготные тарифы страховых взносов во все фонды в размере 0 процентов. Льготные тарифы будут применяться в течение 2012–2027 годов.

Размер тарифа страховых взносов не зависит от места выполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов – международные или каботажные перевозки.

Несмотря на тариф страховых взносов в размере 0 процентов, члены экипажей судов являются застрахованными лицами, поэтому по ним представляются сведения в Пенсионный фонд.

Таким образом, у членов экипажей судов, зарегистрированных в РМРС, исчезли проблемы с подтверждением страхового стажа, необходимого для назначения пенсии, которые были в период с 2006 по 2011 год, когда страховые взносы в Пенсионный фонд РФ не уплачивались и у фонда отсутствовала информация о страховом стаже работников. За восстановлением страхового стажа работники обращались в судебные органы, и суды поддерживали членов экипажей судов, зарегистрированных в РМРС (решения Петрозаводского городского суда Республики Карелия от 18.09.2008 № 2-3344/20 за 2008 год, от 3.0.07.2009 № 2-3988/6-2009).

Проведя анализ льготной системы налогообложения для организаций, имеющих суда, зарегистрированные в РМРС, можно сделать вывод, что с 2012 года, после принятия Федерального закона от 07.11.2011 № 305-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с реализацией мер государственной поддержки судостроения и судоходства», данная система стала более выгодной для организаций, о чем свидетельствует рост количества судов, зарегистрированных в РМРС. Однако остаются и проблемы с ведением раздельного учета доходов и расходов по каботажным и международным перевозкам.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс РФ (часть 2)
2. Об основных итогах деятельности морского и внутреннего водного транспорта в 2012 году, задачах на 2013 год и среднесрочную перспективу до 2015 года//Информационно-аналитические материалы к расширенному заседанию Совета Федерального агентства морского и речного транспорта 1 марта 2013
3. Луговец А.А. Создание экономических условий для привлечения судовладельцев под российский флаг // Известия ИГЭА. 2007. № 5 (55)// izvestia.isea.ru/pdf.asp?id=4685
4. Юрьев В. Добро пожаловать в Российский международный реестр судов//Морской флот.– 2006.– №2.

© 2013 г.

Л.С. Воробьева

РЕОРГАНИЗАЦИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Воробьева Лариса Станиславовна – доцент кафедры экономики и финансов Санкт-Петербургского государственного университета аэрокосмического приборостроения, канд. экон. наук.

(E-mail: Larisa.vorobiova@gmail.com)

Пытаясь вывести предприятие из кризиса, многие руководители стараются предпринять максимально эффективные меры. Одной из таких мер является реорганизация предприятия. Под реорганизацией как экономической категорией понимают совокупность мероприятий, связанных с изменением структуры акционерного капитала.

Статьей 57 ГК РФ определены виды реорганизации юридических лиц¹:

1. Слияние – это процесс объединения двух и более юридических лиц, в результате которого первоначально существующие предприятия закрываются, а вместо них открывается новое предприятие, объединяющее их капитал и обязательства.
2. Присоединение – это процесс, в результате которого к одному предприятию, продолжающему функционировать, присоединяется другое предприятие, которое при этом перестает существовать самостоятельно.
3. Разделение – процесс, в котором одно предприятие закрывается и на его основе открываются два и более новых предприятия.
4. Выделение – ситуация, когда из предприятия, продолжающего работать, выделяется несколько предприятий, а первое предприятие сохраняется.
5. Преобразование при различных видах реорганизации означает, что появляется только один правопреемник.

Основные цели, которые преследуют участники реорганизации – это прежде всего, финансовая выгода (укрупнение юридического лица, увеличение материального и имущественного фонда), увеличение доли присутствия на рынке, оптимизация налогообложения. Многие руководители охотно шли на реорганизацию еще и потому, что видели в ней один из надежных способов уклонения от выплаты налоговой задолженности и штрафных санкций. Ведь действующее законодательство не предписывало вновь созданным предприятиям принимать на себя ответственность по налоговым обязательствам своего предшественника. В итоге все долги перед бюджетом оставались на старом предприятии, которое затем ликвидировалось, так и не погасив их.

Однако с введением в действие первой части Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) ситуация изменилась. НК РФ предусматривает, что налоговые права и обязанности могут в полной мере переходить от предшественника к созданному на его основе предприятию.

Иными словами, теперь возможно правопреемство в налоговых отношениях. По нашему мнению, если вновь создаваемое предприятие хотят освободить от налогового груза предшественника, то необходимо выплатить все старые долги и удовлетворить все требования кредиторов, в том числе и государства (задолженность по обязательным платежам в бюджет и внебюджетные фонды относится в соответствии с п. 1 ст. 64 ГК РФ к кредиторской задолженности четвертой очереди).

¹ Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая. Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ с последующими изменениями и дополнениями [Электронный ресурс]// КонсультантПлюс: база данных.

Основы правового регулирования реорганизации предприятия в настоящее время осуществляются:

1. ГК РФ.
2. НК РФ.
3. Федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее – Закон № 129-ФЗ).
4. Федеральным законом от 26.12.1995 № 129-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее – Закон № 208-ФЗ).

Согласно ст. 57 ГК РФ реорганизация юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование) может быть осуществлена по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами².

В случаях, установленных законом, реорганизация юридического лица в форме его разделения или выделения из его состава одного или нескольких юридических лиц осуществляется по решению уполномоченных государственных органов или по решению суда.

Если учредители (участники) юридического лица, уполномоченный ими орган или орган юридического лица, уполномоченный на реорганизацию его учредительными документами, не осуществят реорганизацию юридического лица в срок, определенный в решении уполномоченного государственного органа, суд по иску указанного государственного органа назначает внешнего управляющего юридическим лицом и поручает ему осуществить реорганизацию этого юридического лица.

С момента назначения внешнего управляющего к нему переходят полномочия по управлению делами юридического лица. Внешний управляющий выступает от имени юридического лица в суде, составляет разделительный баланс и передает его на рассмотрение суда вместе с учредительными документами возникающих в результате реорганизации юридических лиц. Утверждение судом указанных документов является основанием для государственной регистрации вновь возникающих юридических лиц.

Далее статья 58 ГК РФ определяет правопреемство при реорганизации юридических лиц.

Под правопреемством понимают переход права и(или) обязанности от одного субъекта (правопредшественника) к другому (правопреемнику). Исходя из этого, задолженность по уплате недоимок, заработной платы и т.д. в обязательном порядке должна включаться в разделительный баланс³.

В соответствии со ст. 58 ГК РФ переход прав и обязанностей от одного юридического лица к другому в процессе реорганизации оформляется соответствующими правоустанавливающими документами: передаточным актом (при реорганизации в формах слияния, присоединения и преобразования) или разделительным балансом (при реорганизации в формах разделения и выделения). Учитывая большую значимость этих документов, к ним предъявляются особые требования. В частности, в п. 1 ст. 59 ГК РФ предусматривается, что передаточный акт и разделительный баланс должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая обязательства, оспариваемые сторонами⁴. Исходя из приведенной нормы закона, можно сделать вывод о том, что в передаточном акте и разделительном балансе должны содержаться сведения обо всех обязательствах долгового характера, а также всех правах требования, передаваемых реорганизуемым юридическим лицом своему правопреемнику, с обязательным указанием (подробной балансовой расшифровкой) числящихся по каждому кредитору и должнику денежных сумм.

Чтобы не допустить нарушения порядка оформления правопреемства при реорганизации, в ГК РФ предусмотрено специальное правило, согласно которому в случае отсутствия в передаточном акте или в разделительном балансе положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного юридического лица государственная регистрация вновь возникших юридических лиц не производится (абз. 2 п. 2 ст. 59 ГК РФ).

² Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая. Федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ с последующими изменениями и дополнениями [Электронный ресурс]// КонсультантПлюс: база данных.

³ Там же.

⁴ Там же.

При различных формах реорганизации правопреемниками выступают:

- при слиянии, на основании передаточного акта (п. 1 ст. 58 ГК РФ) – юридическое лицо, возникшее в результате слияния (п. 4 ст. 50 НК РФ);
- при присоединении, на основании передаточного акта (п. 2 ст. 58 ГК РФ) – юридическое лицо, к которому присоединились другие юридические лица (п. 5 ст. 50 НК РФ);
- при разделении, на основании разделительного баланса (п. 3 ст. 58 ГК РФ) – юридическое лицо, возникшее в результате разделения (п. 6 ст. 50 НК РФ);
- при выделении, на основании разделительного баланса (п. 3 ст. 58 ГК РФ) – правопреемник отсутствует (п. 8 ст. 50 НК РФ);
- при преобразовании, на основании передаточного акта (п. 5 ст. 58 ГК РФ) – вновь возникшее юридическое лицо (п. 9 ст. 50 НК РФ).

Требованием ст. 58 и 59 ГК РФ обеспечивается состав и содержание документов в целях правопреемства вновь организованных фирм.

К таким документам относятся: передаточный акт, разделительный баланс, ликвидационный баланс, консолидированный баланс.

Передаточный акт – документ, являющийся основой составления отчетности по реорганизованной и реальной передаче имущества новым фирмам. Передаточный акт утверждается всеми учредителями организации.

Разделительный баланс – стандартный баланс на дату разделения имущества между разделившимися предприятиями.

Ликвидационный баланс является промежуточным балансом, который составляется ликвидационной комиссией, содержит сведения о составе имущества ликвидируемого юридического лица.

В обязательном порядке составляется для организаций, закрываемых при реорганизации в два этапа:

- на первом этапе составляется (разрабатывается) промежуточный баланс (ликвидационный) на дату принятия решения о реорганизации;
- на втором этапе разрабатывается окончательный ликвидационный баланс на дату государственной регистрации ликвидируемого предприятия.

Утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшим решение о ликвидации юридического лица.

Консолидированный баланс – баланс, созданный путем объединения двух или нескольких балансов, объединяющихся в один отчетный бухгалтерский документ.

Гарантиям прав кредиторов юридического лица при его реорганизации посвящена ст. 60 ГК РФ, в соответствии с которой учредители (участники) юридического лица или орган, принявшие решение о реорганизации юридического лица, обязаны письменно уведомить об этом кредиторов реорганизуемого юридического лица. Кредитор реорганизуемого юридического лица вправе потребовать прекращения или досрочного исполнения обязательства, должником по которому является это юридическое лицо, и возмещения убытков. Если разделительный баланс не дает возможности определить правопреемника реорганизованного юридического лица, вновь возникшие юридические лица несут солидарную ответственность по обязательствам реорганизованного юридического лица перед его кредиторами.

Кредитор вправе потребовать прекращения или досрочного исполнения обязательств и возмещения убытков. В таком случае до полного исполнения обязательств перед кредиторами реорганизация приостанавливается.

Если по разделительному балансу не представляется возможным определить правопреемника, то вновь созданные юридические лица несут солидарную ответственность по обязательствам реорганизованного юридического лица перед его кредиторами.

Требования кредиторов удовлетворяются в очередности в соответствии со ст. 64 ГК РФ.

Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов при реорганизации юридического лица регламентируется ст. 50 НК РФ. Согласно данной статье исполнение обязанности по уплате налогов реорганизованного юридического лица возлагается на его правопреемника (правопреемников) независимо от того, были ли известны до завершения реорганизации правопреемнику (правопреемникам) факты и(или) обстоятельства неисполнения или ненадлежащего исполнения реорганизованным юридическим лицом указанных обязанностей. При этом правопреемник

(правопреемники) должен уплатить все пени, причитающиеся по перешедшим к нему обязанностям⁵.

На правопреемника (правопреемников) реорганизованного юридического лица возлагается также обязанность по уплате причитающихся сумм штрафов, наложенных на юридическое лицо за совершение налоговых правонарушений до завершения его реорганизации. При разделении юридические лица, возникшие в результате такого разделения, признаются правопреемниками реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов.

Безусловно, существуют особенности налогообложения при реорганизации организаций, которые отражены в п. 1 ст. 162 НК РФ. Исходя из данной статьи, в случае реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения, преобразования вычетов у правопреемника (правопреемников) подлежат суммы налога, исчисленные и уплаченные реорганизованной организацией с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг)⁶.

Согласно ст. 15 Закона № 209-ФЗ общество может быть добровольно реорганизовано в порядке, предусмотренном настоящим федеральным законом. Особенности реорганизации общества – субъекта естественной монополии, более 25 процентов акций которого закреплено в федеральной собственности, определяются федеральным законом, устанавливающим основания и порядок реорганизации такого общества (в ред. Федерального закона от 24.05.1999 № 101-ФЗ)⁷. Другие основания и порядок реорганизации общества определяются ГК РФ и иными федеральными законами.

Как уже было сказано выше, реорганизация общества может быть осуществлена в форме слияния, присоединения, разделения, выделения и преобразования. Общество считается реорганизованным, за исключением случаев реорганизации в форме присоединения, с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц.

Государственная регистрация вновь возникших в результате реорганизации обществ и внесение записи о прекращении деятельности реорганизованных обществ осуществляются в порядке, установленном федеральными законами. В соответствии со п. 6 ст. 15 Закон № 208-ФЗ реорганизуемое общество после внесения в единый государственный реестр юридических лиц (далее – ЕГРЮЛ) записи о начале процедуры реорганизации дважды с периодичностью один раз в месяц помещает в средствах массовой информации, в которых опубликовываются данные о государственной регистрации юридических лиц, сообщение о своей реорганизации, соответствующее требованиям, установленным п.п. 6.1 и 6.2 настоящей статьи. В случае, если в реорганизации участвуют два и более общества, сообщение о реорганизации публикуется от имени всех участвующих в реорганизации обществ обществом, последним принявшим решение о реорганизации либо определенным решением о реорганизации⁸. В случае реорганизации общества кредиторам предоставляются гарантии, предусмотренные ст. 60 ГК РФ.

При этом кредиторы общества в течение 30 дней с даты последнего опубликования уведомления о реорганизации юридического лица вправе потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков. Если разделительный баланс или передаточный акт не дает возможности определить правопреемника реорганизованного общества, юридические лица, созданные в результате реорганизации, несут солидарную ответственность по обязательствам реорганизованного общества перед его кредиторами.

Более подробно процедура реорганизации предприятия рассмотрена Законом № 129-ФЗ, ст. 17 которого уточняет документы, представляемые при регистрации юридического лица создаваемого путем реорганизации.

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ [Электронный ресурс]// Консультант Плюс: база данных.

⁶ Там же.

⁷ Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» [Электронный ресурс]// Консультант Плюс: база данных.

⁸ Там же.

Согласно ст. 16 Закона № 129-ФЗ реорганизация юридического лица в форме разделения с момента государственной регистрации последнего из вновь возникших юридических лиц считается завершённой, а юридическое лицо, реорганизованное в форме разделения, считается прекратившим свою деятельность⁹.

Закон № 129-ФЗ также предусматривает порядок взаимодействия регистрирующих органов по месту нахождения реорганизуемых и создаваемых в результате реорганизации юридических лиц.

Настоящий Порядок, разработанный в соответствии с Законом № 129-ФЗ, определяет правила взаимодействия налоговых органов, осуществляющих государственную регистрацию юридических лиц (далее – регистрирующий орган), при государственной регистрации в связи с реорганизацией юридических лиц, в случае если место нахождения создаваемого в результате реорганизации и(или) реорганизуемого юридического лица расположено вне территории, подведомственной регистрирующему органу, осуществившему внесение в ЕГРЮЛ записей в связи с реорганизацией юридического лица (юридических лиц)¹⁰.

Можно выделить следующие этапы проведения реорганизации предприятия в РФ:

1. В акционерных обществах – оценка рыночной стоимости акций.
 2. Проведение общего собрания участников (акционеров) общества по вопросу реорганизации общества в форме разделения.
 3. Выкуп у участников (акционеров) долей (акций) в связи с их выходом из собственников общества.
 4. Уведомление налогового органа по месту учета о предстоящей реорганизации в срок не позднее трех дней с момента принятия решения о реорганизации (ст. 23 НК РФ).
 5. Уведомление о реорганизации всех имеющихся кредиторов, а также публикация сообщения о реорганизации в органе печати, в котором публикуются данные о государственной регистрации юридических лиц.
 6. Получение требований кредиторов о погашении кредиторской задолженности. Кредиторы общества в течение 30 дней с даты направления им уведомлений или течение 30 дней с даты опубликования сообщения о принятом решении вправе письменно потребовать досрочного прекращения или исполнения соответствующих обязательств общества и возмещения им убытков.
 7. Составление реестра требований кредиторов. Реестр требований кредиторов должен содержать информацию о наименовании, месте нахождения кредитора, основаниях для требования о погашении задолженности (договор, товаросопроводительные документы, счета), о сумме к погашению, сумме штрафов, неустоек в связи с нарушением договорных условий.
 8. Выверка расчетов с кредиторами и определение сумм кредиторской задолженности к погашению. Данный этап может быть оформлен как часть инвентаризации имущества и обязательств, проведение которой обязательно в случае реорганизации. На данном этапе ведутся переговоры реорганизуемого общества с кредиторами о размере и способах погашения задолженности, т.к. погашение всей задолженности может привести к истощению оборотных средств общества.
 9. Погашение кредиторской задолженности до момента завершения реорганизации.
 10. Проведение инвентаризации имущества и обязательств преобразуемого общества в соответствии с требованиями Закона «О бухгалтерском учете».
 11. Формирование разделительного баланса.
 12. Начало процедуры конвертации прав участников (акционеров) в уставных капиталах правопреемников. При реорганизации в виде выделения задолженность возникает перед участниками (акционерами), переходящими в выделяемое общество. При реорганизации в виде разделения отражается задолженность перед собственниками обществ-правопреемников.
 13. Передача документов на государственную регистрацию.
 14. Завершение государственной регистрации юридических лиц.
 15. Составление акта приемки-передачи активов и обязательств.
 16. Перенос данных бухгалтерского учета в учетные системы правопреемников.
 17. Завершение процедуры конвертации прав участников (акционеров) в уставном капитале.
- Вторая часть процедуры конвертации связана с погашением правопреемником задолженности перед акционерами (участниками) по получению акций (долей) в уставном капитале.

⁹ Федеральный закон от 08.12.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [Электронный ресурс]// КонсультантПлюс: база данных.

¹⁰ Там же.

© 2013 г.

А. В. Максимов

ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ РАСХОДОВАНИЯ СРЕДСТВ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ИНВАЛИДАМ ТЕХНИЧЕСКИХ СРЕДСТВ РЕАБИЛИТАЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ МОДЕРНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ

Максимов Алексей Владимирович – начальник юридического отдела Северо-Западного института управления – филиала ФГОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», канд. филос. наук.

(E-mail: alvmax@yandex.ru)

В настоящее время в связи с возникшими экономическими трудностями и отдельными сложностями формирования бюджета страны и бюджетов государственных внебюджетных фондов (в частности, Фонда социального страхования РФ) на 2014 год, сохранением всех социальных обязательств государства, на первый план выходят вопросы оптимизации издержек и эффективного расходования имеющихся бюджетных средств. В этой связи представляются актуальными содержащиеся в предлагаемой статье конкретные предложения по оптимизации действующего законодательства, регулирующего механизм осуществления расходов федеральных средств по обеспечению инвалидов техническими средствами реабилитации.

В Российской Федерации в настоящее время насчитывается около 13 млн инвалидов, что составляет около 8,8 % населения страны¹. 25 октября 2012 года для России вступила в силу Конвенция ООН о правах инвалидов, ратифицированная Российской Федерацией в мае 2012 года. В целях приведения национального законодательства в соответствие с Конвенцией, проводится работа по разработке и внедрению правовых норм, обеспечивающих реализацию прав инвалидов в различных сферах. Одним из направлений социальной политики, проводимой в Российской Федерации, является реабилитация инвалидов (детей-инвалидов) и обеспечение отдельных категорий граждан из числа ветеранов протезами (кроме зубных протезов), протезно-ортопедическими изделиями. Признание лица инвалидом осуществляется федеральным учреждением медико-социальной экспертизы. Порядок организации и деятельности федеральных учреждений медико-социальной экспертизы определяется уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти².

¹ Государственная программа Российской Федерации «Доступная среда» на 2011–2015 годы, утверждена Распоряжением Правительства Российской Федерации от 26.11.2012 № 2181-р.

² Приказ Минтруда России от 11.10.2012 № 310н «Об утверждении Порядка организации и деятельности федеральных государственных учреждений медико-социальной экспертизы» (зарегистрирован в Минюсте России 21.12.2012 за № 26297).

Порядок и условия признания лица инвалидом устанавливаются Правительством Российской Федерации³.

Согласно статье 7 Федерального закона от 24.11.1995 №181-ФЗ (ред. от 02.07.2013) «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации» медико-социальная экспертиза – определение в установленном порядке потребностей освидетельствуемого лица в мерах социальной защиты, включая реабилитацию, на основе оценки ограничений жизнедеятельности, вызванных стойким расстройством функций организма. Медико-социальная экспертиза осуществляется исходя из комплексной оценки состояния организма на основе анализа клинико-функциональных, социально-бытовых, профессионально-трудовых, психологических данных освидетельствуемого лица с использованием классификаций и критериев⁴, разрабатываемых и утверждаемых в порядке⁵, определяемом уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

Эффективное правовое регулирование в социальной сфере крайне необходимо, так как его отсутствие приводит к социальной нестабильности в обществе. На практике встает вопрос об использовании инноваций в процессе производства технических средств реабилитации и обеспечения ими инвалидов. В этой связи предлагается минимизировать существующие административные процедуры, заменить избыточные и крайне не эффективные административные механизмы государственного контроля рыночными механизмами.

Правовая регламентация указанной деятельности имеет не только теоретическое, но и существенное практическое значение. В настоящее время государство гарантирует данным группам лиц за счет средств федерального бюджета получение технических средств реабилитации и услуг, предусмотренных соответствующим федеральным перечнем⁶. Федеральный перечень реабилитационных мероприятий, технических средств реабилитации и услуг, предоставляемых инвалиду, утверждается Правительством Российской Федерации.

Основными нормативно-правовыми актами, регулирующими данную сферу, являются: Федеральный закон от 24.11.1995 № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации», Федеральный закон от 12.01.1995 № 5-ФЗ «О ветеранах», ряд подзаконных актов Правительства Российской Федерации, Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации.

Как отмечено в государственной программе Российской Федерации «Доступная среда», эффективность функционирования системы реабилитации инвалидов остается низкой, нормативные правовые акты не обеспечивают требуемого уровня координации и взаимодействия органов и учреждений государственной системы медико-социальной экспертизы и реабилитации инвалидов, как по горизонтали, так и по вертикали во взаимоотношениях организаций федерального и регионального подчинения. В результате остаются низкими уровень и качество предоставления инвалидам соответствующих государственных услуг. Правовые, организационные и финансовые механизмы обеспечения техническими средствами реабилитации нередко приводят к приобретению инвалидами изделий низкого качества, которые нуждаются в частом ремонте или замене, не учитывают особые потребности инвалидов, ограничивают их мобильность, не обеспечивая эффективной реабилитации, при этом способствуют неоправданному росту бюджетных расходов на эти цели⁷.

³ Постановление Правительства РФ от 20.02.2006 № 95 (ред. от 04.09.2012) «О порядке и условиях признания лица инвалидом».

⁴ Приказ Минздравсоцразвития России от 23.12.2009 № 1013н (ред. от 26.01.2012) «Об утверждении классификаций и критериев, используемых при осуществлении медико-социальной экспертизы граждан федеральными государственными учреждениями медико-социальной экспертизы» (зарегистрирован в Минюсте России 11.03.2010 за № 16603).

⁵ Постановление Правительства РФ от 20.02.2006 № 95 (ред. от 04.09.2012) «О порядке и условиях признания лица инвалидом».

⁶ Распоряжение Правительства Российской Федерации от 30.12.2005 № 2347-р (Собрание законодательства Российской Федерации 2006, № 4, ст. 453; 2010, № 47, ст. 6186).

⁷ Государственная программа Российской Федерации «Доступная среда» на 2011–2015 годы, утверждена Распоряжением Правительства Российской Федерации от 26.11.2012 № 2181-р.

В настоящее время осуществление расходов по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации и услуг, обеспечению отдельных категорий граждан из числа ветеранов протезами (кроме зубных протезов), протезно-ортопедическими изделиями осуществляется Фондом социального страхования Российской Федерации и его территориальными органами⁸. Действующая система обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации представлена в схеме 1.



Схема 1. Система обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации

Мониторинг ситуации с обеспечением инвалидов техническими средствами реабилитации указывает на устойчивую тенденцию нарастания претензий к качеству протезно-ортопедических изделий. В числе основных из них называются следующие претензии:

- непрозрачность конкурсных процедур, которые могли бы снизить цены на изделия,

⁸ Статья 5 Федерального закона от 03.12.2012 № 219-ФЗ «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов»; Постановление Правительства РФ от 07.04.2008 № 240 (ред. от 26.09.2013) «О порядке обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации и отдельных категорий граждан из числа ветеранов протезами (кроме зубных протезов), протезно-ортопедическими изделиями»; Постановление Правительства РФ от 30.11.2005 № 708 (ред. от 25.03.2013) «Об утверждении Правил обеспечения инвалидов собаками-проводниками, включая выплату ежегодной денежной компенсации расходов на содержание и ветеринарное обслуживание собак-проводников»; Приказ Минздравсоцразвития России от 31.01.2011 № 57н (ред. от 08.09.2011) «Об утверждении Порядка выплаты компенсации за самостоятельно приобретенное инвалидом техническое средство реабилитации и(или) оказанную услугу, включая порядок определения ее размера и порядок информирования граждан о размере указанной компенсации» (зарегистрирован в Минюсте России 03.02.2011 за № 19694); Приказ Минтруда России от 24.05.2013 № 214н «Об утверждении классификации технических средств реабилитации (изделий) в рамках федерального перечня реабилитационных мероприятий, технических средств реабилитации и услуг, предоставляемых инвалиду, утвержденного распоряжением Правительства Российской Федерации от 30.12.2005 № 2347-р» (зарегистрирован в Минюсте России 20.06.2013 за № 28858).

- отсутствие возможности отбора наиболее качественных технических средств реабилитации для обеспечения инвалидов ввиду высокой значимости ценового критерия при проведении торгов,
- длительный срок, проходящий от момента получения инвалидом индивидуальной программы реабилитации с соответствующими рекомендациями до момента получения технического средства реабилитации,
- недостаточная индивидуализация подходов к предоставлению технических средств реабилитации в зависимости от состояния здоровья и потребностей инвалида,
- низкий размер возмещения расходов инвалида при выплате компенсации за самостоятельно приобретенное изделие⁹.

Как отмечалось Конституционным судом Российской Федерации, в Российской Федерации обеспечивается государственная поддержка инвалидов, гарантируется каждому социальное обеспечение в случае инвалидности. Необходимым условием достижения целей социального государства, обязывающих Российскую Федерацию заботиться о благополучии своих граждан, их социальной защищенности, является развитие системы социального обеспечения¹⁰. В настоящее время задача, на наш взгляд, состоит не просто в защите интересов и прав инвалидов, а в создании такой правовой модели, которая обеспечивала бы соблюдение баланса интересов всех заинтересованных сторон – инвалидов, государственных органов, бизнеса.

Анализ действующей конструкции правового регулирования вызван необходимостью введения новых механизмов и методов регулирования сферы обеспечения инвалидов качественными техническими средствами реабилитации, в том числе введением принципа саморегулирования в указанной области и отмены существующих бюрократических барьеров, показавших свою неэффективность. Логичным шагом в этом направлении было бы введение в практику реабилитационного сертификата и целевой социальной выплаты (схема 2).

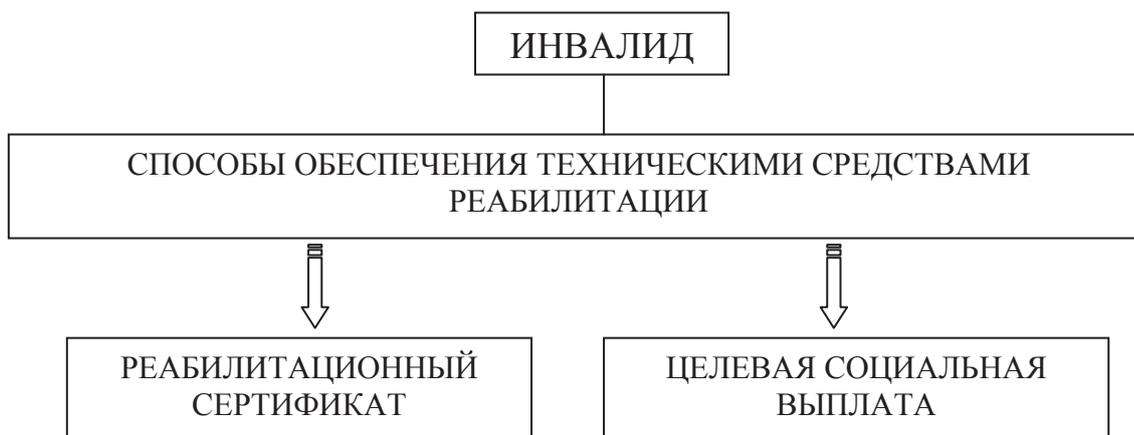


Схема 2. Новые способы обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации

В части совершенствования законодательства и в целом модернизации механизма обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации можно предложить следующие меры.

1. Технические средства реабилитации предоставляются инвалидам на основании реабилитационных сертификатов или за счет средств целевой социальной выплаты в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации. Порядок предоставления технических средств реабилитации застрахованным лицам по обязательному социальному

⁹ Анализ возможностей совершенствования правового регулирования действующего порядка обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации в связи с подписанием и ратификацией Российской Федерацией Международной конвенции о правах инвалидов. / Божков И.А., Дикаев С.У., Максимов А.В., Севастьянов М.А.. Научно-практический журнал «Юридическая мысль» № 1(75), 2013.

¹⁰ Постановление Конституционного Суда РФ от 16.12.1997 № 20-П, Постановление Конституционного Суда РФ от 18.03.2004 № 6-П, Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2013 № 13-П.

- страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний определяется Фондом социального страхования Российской Федерации.
2. Финансирование расходных обязательств по обеспечению инвалидов (за исключением застрахованных лиц вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания) техническими средствами реабилитации, в том числе изготовление и ремонт протезно-ортопедических изделий осуществляется за счет средств федерального бюджета.
 3. Финансирование расходных обязательств по обеспечению застрахованных лиц по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний осуществляется за счет средств бюджета Фонда социального страхования Российской Федерации.
 4. Форма отчета о расходовании предоставленных субвенций на осуществление уполномоченным органом государственной власти субъекта Российской Федерации полномочий Российской Федерации по организации обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты и порядок представления отчетов об осуществлении уполномоченным органом государственной власти субъекта Российской Федерации полномочий Российской Федерации по организации обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты утверждаются Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации.
 5. Обеспечение инвалидов лечебно-тренировочным протезом при первичном протезировании предлагается осуществлять при наличии заключения врачебной комиссии медицинского учреждения на основании реабилитационного сертификата.
 6. Обеспечение ветеранов изделиями осуществляется в соответствии с заключениями об обеспечении протезами, протезно-ортопедическими изделиями ветеранов, выдаваемыми врачебными комиссиями медицинских учреждений, оказывающих лечебно-профилактическую помощь ветеранам (далее – заключение). Форма заключения и порядок его заполнения утверждаются Министерством здравоохранения Российской Федерации.
 7. Обеспечение инвалидов и ветеранов соответственно техническими средствами реабилитации и изделиями осуществляется на всей территории Российской Федерации путем предъявления инвалидом (ветераном) или его законным представителем реабилитационного сертификата на получение технического средства реабилитации (изделия) в организации, обеспечивающие техническими средствами реабилитации (изделиями) на основании реабилитационного сертификата и являющиеся членами саморегулируемой организации. Указанные организации обязаны иметь необходимое оборудование для работы с пластиковой социальной картой.
 8. Сроки пользования техническими средствами (изделиями) до их замены (нормативные сроки пользования) устанавливаются Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации. Обслуживание, ремонт, досрочная замена технического средства реабилитации (изделия) в период его нормативного срока пользования осуществляется организациями, обеспечивающими техническими средствами реабилитации (изделиями) на основании реабилитационного сертификата и являющимися членами саморегулируемой организации. Стоимость такого ремонта входит в стоимость реабилитационного сертификата и дополнительной оплате не подлежит.
 9. Досрочная замена технического средства реабилитации (изделия) в период его нормативного срока пользования в случае возникновения форс-мажорных обстоятельств (стихийное бедствие, хищение и т.д.), подтверждаемых документально, а также изменений антропометрических параметров инвалида или течения его болезни, подтверждаемых заключением федерального государственного учреждения медико-социальной экспертизы, осуществляется в порядке, установленном для их получения. Обслуживание, ремонт,

досрочная замена технического средства реабилитации (изделия), пришедшего в негодность в результате нарушений инвалидом (ветераном) требований инструкции производителя или иного небрежного обращения, осуществляется за счет собственных средств инвалида (ветерана).

10. Замена технического средства реабилитации (изделия) осуществляется по истечении установленного нормативного срока пользования по решению федерального государственного учреждения медико-социальной экспертизы по месту жительства инвалида (ветерана) на основании поданного инвалидом (ветераном) либо лицом, представляющим его интересы, заявления. Замена технических средств реабилитации (изделий) осуществляется в порядке, установленном для их получения.

Рассматриваемые в настоящей статье новые способы обеспечения инвалидов существующими видами технических средств реабилитации представлены в табл. 1.

Таблица 1

Виды технических средств реабилитации и способы их обеспечения

№ п/п	Виды технических средств реабилитации	Способы обеспечения техническими средствами реабилитации
1	Специальные средства при нарушениях функций выделения (моче- и калоприемники)	<p style="text-align: center;">Обеспечение осуществляется инвалидом (законным представителем ребенка-инвалида) самостоятельно за счет средств целевой социальной выплаты</p>
2	Абсорбирующее белье, подгузники	
3	Трости опорные и тактильные, костыли, опоры, поручни	
4	Противопролежневые матрацы и подушки	
5	Телевизоры с телетекстом для приема программ со скрытыми субтитрами	
6	Телефонные устройства с текстовым выходом	
7	Медицинские термометры и тонометры с речевым выходом	
8	Сигнализаторы звука световые и вибрационные	
9	Ортопедическая обувь	
10	Специальные устройства для чтения «говорящих книг», для оптической коррекции слабовидения	
11	Слуховые аппараты, в том числе с ушными вкладышами индивидуального изготовления	
12	Специальная одежда	
13	Приспособления для одевания, раздевания и захвата предметов	
14	Кресла-коляски с ручным приводом (комнатные, прогулочные, активного типа), с электроприводом, малогабаритные	<p style="text-align: center;">Обеспечение осуществляется инвалидом (законным представителем ребенка-инвалида) на основании реабилитационного сертификата</p>
15	Кресла-стулья с санитарным оснащением	
16	Протезы, в том числе эндопротезы, и ортезы	
17	Голосообразующие аппараты	
18	Собаки-проводники с комплектом снаряжения	

В связи с изложенным выше, нам представляется, что необходимо освободить территориальные органы ФСС РФ от несвойственных им функций (как страховщика по двум видам обязательного социального страхования) и установить для инвалидов и отдельных категорий граждан из числа ветеранов право на получение напрямую реабилитационного сертификата, оформленного специалистами бюро медико-социальной экспертизы (имеющих специальное образование и необходимую квалификацию) и целевой социальной выплаты.

Тем более, что возложение в настоящее время на ФСС РФ государственной функции по осуществлению расходов по предоставлению незастрахованным лицам-инвалидам технических средств реабилитации и услуг, обеспечению отдельных категорий граждан из числа ветеранов протезами (кроме зубных протезов), протезно-ортопедическими изделиями носит временный характер и не соответствует принципам страхования.

В этой связи следует наделить бюро медико-социальной экспертизы полномочиями по оформлению и выдаче указанным категориям лиц реабилитационных сертификатов. Порядок их оформления, выдачи, определения его размера и финансирования, а также порядок выпуска, выдачи и погашения реабилитационных сертификатов правильнее будет возложить на Правительство Российской Федерации и Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации.

Кроме того, необходимо закрепить соответствующие полномочия по организации и контролю по перечислению инвалидам и отдельным категориям граждан из числа ветеранов за счет средств субсидий из федерального бюджета целевой социальной выплаты, перечисляемой на социальную карту, за уполномоченными органами государственной власти субъектов Российской Федерации, что позволит использовать эти карты на всей территории Российской Федерации.

Предлагаемая модернизация системы обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации путем внесения изменений в действующие нормативно-правовые акты представлена в схеме 3.

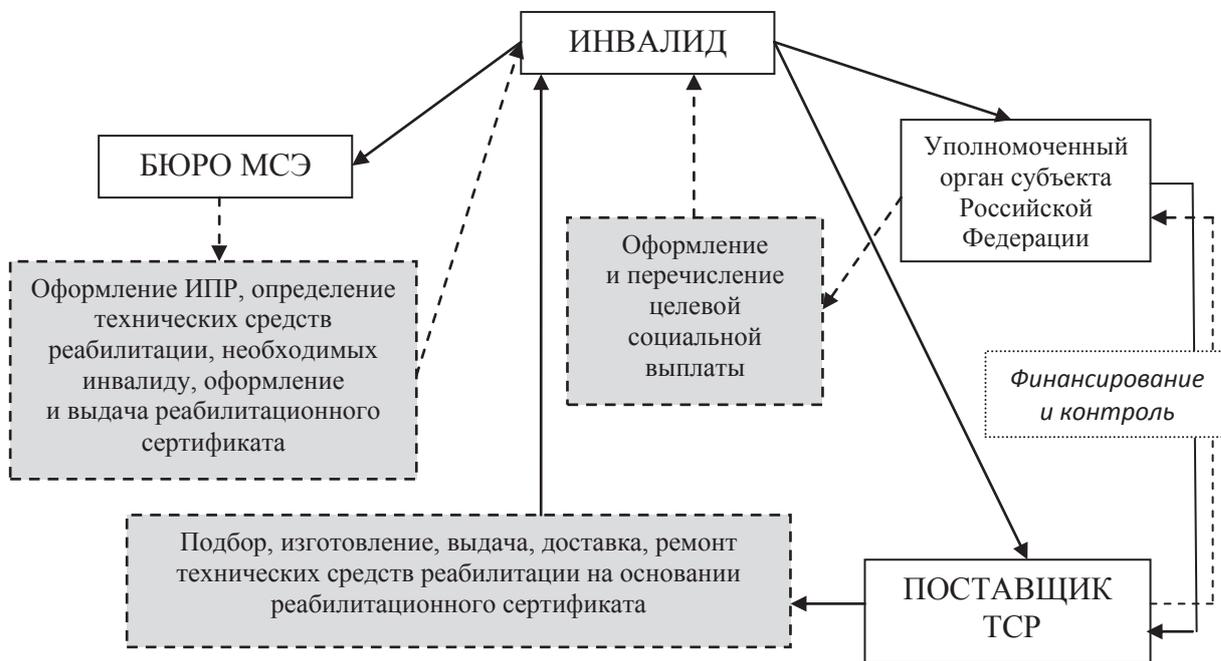


Схема 3. Модернизация системы обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации

Думается, что предлагаемая правовая конструкция расширит возможности распорядиться средствами наиболее эффективным и рациональным способом с учетом интересов указанной группы населения.

Внедрение новых методов обеспечения техническими средствами реабилитации путем реализации предлагаемых правовых норм связана с повышением качества социальной защиты рассматриваемой группы населения на основе развития и использования информационных и телекоммуникационных технологий, предоставления инвалидам социальных услуг на всей территории Российской Федерации.

Можно констатировать, что в целом все эти меры направлены на усиление социальной защищенности инвалидов. Представляется, что внесение предложенных выше поправок в действующее российское законодательство в целях совершенствования правовых, организационных и финансовых механизмов обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации повысит эффективность расходования средств федерального бюджета, ликвидирует административные барьеры, обеспечит равенство инвалидов и отдельных категорий граждан из числа ветеранов на получение мер социальной поддержки, гарантированных государством.

Реабилитационный сертификат

1. Реабилитационный сертификат является именованным документом, подтверждающим право инвалида (ребенка-инвалида) на обеспечение отдельными видами технических средств реабилитации.
2. Форма реабилитационного сертификата, правила его оформления и порядок обеспечения бланками реабилитационных сертификатов федеральных государственных учреждений медико-социальной экспертизы, их учета и хранения утверждаются Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации. Изготовление бланков реабилитационных сертификатов обеспечивает Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации.
3. Бланки реабилитационных сертификатов направляются предприятием-изготовителем в федеральное государственное бюджетное учреждение «Федеральное бюро медико-социальной экспертизы» (далее – Федеральное бюро медико-социальной экспертизы) в соответствии с заявкой Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации, формируемой на основании отчетов-заявок на получение бланков реабилитационных сертификатов, передаваемых главными бюро медико-социальной экспертизы в субъектах Российской Федерации в Федеральное бюро медико-социальной экспертизы на соответствующий квартал года.
4. Реабилитационный сертификат состоит из двух частей:
первая часть – корешок реабилитационного сертификата, предназначенный для подтверждения выдачи реабилитационного сертификата;
вторая часть – реабилитационный сертификат, предназначенный для предъявления в организации, предоставляющие инвалидам технические средства реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезы (кроме зубных протезов), протезно-ортопедические изделия на основании реабилитационного сертификата и являющиеся членами саморегулируемой организации и последующей его оплаты указанным организациям, уполномоченным исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации.
5. Реабилитационные сертификаты являются документами строгой отчетности. Федеральные государственные учреждения медико-социальной экспертизы обязаны вести строгий количественный учет реабилитационных сертификатов. Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации осуществляет контроль за организацией учета и хранения бланков реабилитационных сертификатов в федеральных государственных учреждениях медико-социальной экспертизы.
6. Срок действия реабилитационного сертификата устанавливается в один год со дня его выдачи и указывается в самом сертификате. Действие реабилитационного сертификата прекращается по истечении установленного срока действия, а также с момента смерти инвалида (ребенка-инвалида).

7. Реабилитационный сертификат, корешок реабилитационного сертификата одновременно заполняются федеральными государственными учреждениями медико-социальной экспертизы при предъявлении инвалидом паспорта или иного документа, удостоверяющего личность, индивидуальной программы реабилитации, в установленных случаях – заключения врачебной комиссии медицинского учреждения, или при предъявлении ветераном паспорта и заключения об обеспечении протезом, протезно-ортопедическими изделиями, выдаваемого врачебными комиссиями медицинских учреждений, оказывающих лечебно-профилактическую помощь ветеранам.
8. При рассмотрении заявления о выдаче реабилитационного сертификата федеральные государственные учреждения медико-социальной экспертизы вправе проверять достоверность сведений, содержащихся в представленных документах, и в случае необходимости запрашивать дополнительные сведения в соответствующих органах. Указанные запросы федеральных государственных учреждений медико-социальной экспертизы подлежат рассмотрению соответствующими органами в четырнадцатидневный срок с даты их поступления.

Реабилитационный сертификат выдается:

инвалиду – федеральными государственными учреждениями медико-социальной экспертизы по месту жительства одновременно с выдачей индивидуальной программы реабилитации инвалида;

ветерану – федеральными государственными учреждениями медико-социальной экспертизы по месту жительства по его заявлению либо лицу, представляющему в установленном порядке его интересы.

При последующих обращениях в федеральные государственные учреждения медико-социальной экспертизы реабилитационный сертификат выдается по заявлению инвалида либо лица, представляющего в установленном порядке его интересы.

Стоимость реабилитационных сертификатов на предоставление конкретного вида технического средства реабилитации (изделия) указывается в самом реабилитационном сертификате и определяется Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации.

Перечисление средств из федерального бюджета в бюджет субъекта Российской Федерации, а также перечисление средств в размере суммы, указанной в реабилитационном сертификате уполномоченным исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации путем перечисления денежных средств на расчетный счет организациям, обеспечивающим техническими средствами реабилитации на основании реабилитационного сертификата, производится в порядке, утверждаемом Правительством Российской Федерации.

Контроль за расходованием средств осуществляется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору в сфере труда и социального развития, Счетной палатой Российской Федерации.

Заявление на получение реабилитационного сертификата может подаваться инвалидом (ветераном), либо лицом, представляющим в установленном порядке его интересы непосредственно в федеральные государственные учреждения медико-социальной экспертизы по месту жительства инвалида (ветерана) или через многофункциональный центр.

Федеральное государственное учреждение медико-социальной экспертизы рассматривает заявление в 10-дневный срок с даты его поступления и высылает (выдает) инвалиду (ветерану) реабилитационный сертификат.

Целевая социальная выплата

1. Назначение указанной выплаты производится независимо от получения других выплат, предусмотренных законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации и актами органов местного самоуправления.

2. Целевая социальная выплата направляется на финансирование предоставления инвалиду отдельных видов технических средств реабилитации. Целевая социальная выплата выплачивается в размере и порядке установленном Правительством Российской Федерации.
3. Средства указанной в настоящей статье выплаты носят целевой характер и не могут быть использованы на другие цели.
4. Перечисление инвалиду целевой социальной выплаты осуществляется на пластиковую социальную карту.
5. Средства целевой социальной выплаты, причитающиеся инвалиду и недополученные им в связи со смертью, выплачиваются его наследникам на общих основаниях.
6. В случае использования средств не по целевому назначению уполномоченный федеральный орган исполнительной власти вправе осуществить взыскание указанных средств в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.
7. Перевод денежных средств при предоставлении специальных средств при нарушениях функций выделения (моче- и калоприемники), абсорбирующего белья, подгузников осуществляется равными долями поквартально. Все неизрасходованные по состоянию на последний день текущего квартала денежные средства отзываются. Перевод денежных средств на следующий квартал производится не позднее, чем за пять календарных дней до окончания текущего квартала. При первичном обращении заявителя в текущем квартале размер целевой социальной выплаты рассчитывается, исходя из количества календарных дней, оставшихся до конца квартала со дня обращения. Перевод денежных средств при предоставлении иных технических средств реабилитации (протезно-ортопедических изделий), предоставляемых за счет средств целевой социальной выплаты, осуществляется в соответствии с нормативными сроками пользования или в случае их досрочной замены.

Средства на финансовое обеспечение расходов по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и (или) за счет средств целевой социальной выплаты предусматриваются в виде субвенций из федерального бюджета субъекту Российской Федерации и направляются на оплату:

- а) стоимости реабилитационного сертификата организациям, предоставляющим инвалидам технические средства реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезы (кроме зубных протезов), протезно-ортопедические изделия на основании реабилитационного сертификата и являющихся членами саморегулируемой организации;
- б) инвалидам стоимости технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезно-ортопедических изделий приобретаемых за счет средств целевой социальной выплаты;
- в) проезда инвалида (ветерана) к месту нахождения организации, в которую предъявляется реабилитационный сертификат, и обратно, а также лица, сопровождающего инвалида (ветерана);
- г) расходов на проживание инвалида (ветерана), сопровождающего лица в случае изготовления технических средств реабилитации, протезов (кроме зубных протезов) в амбулаторных условиях.

Субвенции предоставляются бюджетам субъектов Российской Федерации в пределах бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств, предусмотренных в установленном порядке Министерству труда и социальной защиты Российской Федерации. Субвенции зачисляются в установленном для исполнения федерального бюджета порядке на счета бюджетов субъектов Российской Федерации, открытые в органах федерального казначейства.

Целевая социальная выплата назначается решением уполномоченного исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации по месту жительства инвалида (ветерана) в размере нормативов финансирования на основании представленного заявления на перечисление целевой социальной выплаты на социальную карту. Перечисление целевой социальной выплаты инвалиду (ветерану) осуществляется путем перечисления средств на

пластиковую социальную карту заявителя (обеспечение карты оформляется в виде отзывного аккредитива).

Организации, предоставляющие инвалидам технические средства реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезы (кроме зубных протезов), протезно-ортопедические изделия на основании реабилитационного сертификата и(или) за счет средств целевой социальной выплаты, и являющиеся членами саморегулируемой организации, обязаны иметь на пунктах обслуживания необходимое банковское оборудование и терминал для самостоятельного оформления документов подтверждающих получение технических средств реабилитации (изделий).

Финансовое обеспечение расходов, связанных с предоставлением инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты, осуществляется за счет средств, предусмотренных в федеральном бюджете на соответствующий год Министерству труда и социальной защиты Российской Федерации на реализацию мер по финансированию предоставления инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты.

Уполномоченный исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации перечисляет организациям, предоставляющим инвалидам технические средства реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезы (кроме зубных протезов), протезно-ортопедические изделия на основании реабилитационного сертификата и являющимся членами саморегулируемой организации, средства на оплату стоимости реабилитационного сертификата при предъявлении этими организациями оригинала реабилитационного сертификата.

Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации сводит полученные от субъектов Российской Федерации бюджетные заявки и производит расчет средств, направляемых им в планируемом квартале, исходя из объема средств на финансирование расходов по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты, выделенных на соответствующий квартал. Министерство труда и социальной защиты Российской Федерации ежемесячно направляет субъектам Российской Федерации средства на обеспечение финансовых расходов по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты.

Субъекты Российской Федерации представляют Министерству труда и социальной защиты Российской Федерации сведения о количестве инвалидов, которым предоставлены технические средства реабилитации на основании реабилитационных сертификатов и за счет средств целевой социальной выплаты, о количестве отдельных категорий граждан из числа ветеранов, которым предоставлены протезы (кроме зубных протезов), протезно-ортопедические изделия на основании реабилитационных сертификатов и за счет средств целевой социальной выплаты за предыдущий месяц.

Контроль за целевым использованием средств федерального бюджета, направляемых на финансирование расходов по предоставлению инвалидам технических средств реабилитации и отдельным категориям граждан из числа ветеранов протезов (кроме зубных протезов), протезно-ортопедических изделий на основании реабилитационных сертификатов и(или) за счет средств целевой социальной выплаты, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по

контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору в сфере здравоохранения и социального развития, Счетной палатой Российской Федерации.

В связи с изложенным выше и как уже неоднократно отмечалось¹¹, в результате предлагаемых изменений законодательства устанавливаются общие принципы содействия инвалидам в наиболее полном осуществлении своих прав, в том числе свободе делать собственный выбор, вовлеченность в принятие решений относительно программы реабилитации, которая их прямо касается, приводит к усилению принципа адресности реабилитации, повышения ее эффективности, создания необходимых условий для обеспечения всеобщей доступности и общественно приемлемого качества социальных услуг для рассматриваемой группа населения Российской Федерации. Переход на новую систему обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации потребует изменения, признания утратившими силу, или принятия действующих актов федерального законодательства.

Предлагаемые и рассмотренные в настоящей статье правовые новации по обеспечению инвалидов техническими средствами реабилитации служат источником для научного осмысления путей дальнейшей оптимизации механизма обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации в Российской Федерации.

¹¹ Божков И.А., Дикаев С.У., Максимов А.В., Севастьянов М.А. «Анализ возможностей совершенствования правового регулирования действующего порядка обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации в связи с подписанием и ратификацией Российской Федерацией Международной конвенции о правах инвалидов». / Научно-практический журнал «Юридическая мысль» № 1(75), 2013; Божков И.А., Дикаев С.У., Максимов А.В., Севастьянов М.А. «Правовые аспекты наделения Фонда социального страхования Российской Федерации полномочиями по предоставлению инвалидам и отдельным категориям граждан из числа ветеранов технических средств реабилитации». / Научно-практический журнал «Юридическая мысль» №2 (76), 2013; Максимов А.В. «Внесение изменений в действующую нормативно-правовую базу как элемент модернизации механизма обеспечения инвалидов техническими средствами реабилитации в Российской Федерации». / Научно-практический журнал «Управленческое консультирование» № 9, 2013.

© 2013 г.

Т. В. Нечаева

ЦЕЛЕВОЙ КАПИТАЛ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В УПРАВЛЕНИИ ИНТЕГРАЦИОННЫМИ ПРОЦЕССАМИ В НОВЕЙШИХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Нечаева Татьяна Витальевна – доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета государственного университета морского и речного флота имени адмирала С.О. Макарова, канд. экон. наук.

(E-mail: ntv-02@rambler.ru)

С января 2007 года вступили в силу Федеральные законы от 30.12.06 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» (далее – Закон № 275-ФЗ) и № 276-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций», (далее – Закон № 276-ФЗ), которые характеризуются новаторскими изменениями в отношении деятельности ряда некоммерческих организаций и их налогообложения.

Некоммерческие организации в сфере образования, науки, здравоохранения, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), искусства, архивного дела и социальной помощи (поддержки) получили дополнительный, принципиально новый источник финансирования уставной деятельности – целевой капитал¹.

В связи с введением нового института – целевого капитала, внесены изменения в Гражданский кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Федеральный закон «О некоммерческих организациях», Федеральный закон «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» и в налоговое законодательство для обеспечения соответствия норм законодательства и создания благоприятного налогового режима для организаций и лиц, участвующих в формировании целевого капитала и использовании доходов от него.

Так, поправками, внесенными в Налоговый кодекс РФ Законом № 276-ФЗ, предусмотрено, что:

- передача денежных средств на формирование целевого капитала не облагается НДС;
- получение денежных средств от жертвователей и завещателей на формирование целевого капитала не облагается налогом на прибыль некоммерческой организации-получателя целевого капитала, например, образовательного учреждения;
- не облагаются налогом на прибыль некоммерческой организации также ее доходы, получаемые от использования целевого капитала управляющей компанией.

Автором выделены основные особенности правового института целевого капитала:

- институт целевого капитала создан волевым решением государства;
- жесткое государственное регулирование в рамках законодательства;
- конкретизация понятия, а именно – способ дополнительного финансирования некоммерческих организаций;
- наличие принципов регулирования;
- наличие налоговых льгот.

¹ Федеральный закон Российской Федерации от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций» .

Для осуществления управления интеграционными процессами важно классифицировать некоммерческие организации по организационно-правовой форме: это некоммерческие организации в форме фонда, и некоммерческие организации в форме учреждения².

Некоммерческие организации в форме фонда, автономной некоммерческой организации, общественной и религиозной организации и некоторые другие наделены законодательно правом собственности на их имущество.

Некоммерческие организации в форме учреждения могут иметь имущество не в собственности, а только на «праве оперативного управления». Все их имущество считается собственностью учредителя, например, собственностью муниципального образования или субъекта РФ в лице их уполномоченных органов. Юридическим лицам, для имущества которых законом установлен режим оперативного управления, гражданское законодательство запрещает иметь на праве собственности любое имущество, в том числе и имущество, полученное за счет доходов от собственной деятельности или пожертвованное другими лицами.

В зависимости от наличия или отсутствия у некоммерческой организации права собственности на имущество, Закон № 275-ФЗ о целевом капитале предлагает два варианта формирования и использования целевого капитала.

Первый вариант установлен для фондов, автономных некоммерческих организаций, общественных организаций, общественных фондов, религиозных организаций, то есть для некоммерческих организаций, наделенных правом собственности на имущество. Для некоммерческих организаций других организационно-правовых форм, даже обладающих правом собственности на имущество, формирование и использование целевого капитала запрещено. Названные организации самостоятельно формируют целевой капитал, передают сформированный капитал управляющей компании, получают от нее доходы от целевого капитала и используют их для финансирования своей уставной деятельности. Такие некоммерческие организации одновременно являются и собственниками целевого капитала, и получателями доходов от его использования.

Второй вариант установлен для организаций в форме учреждений любых типов и видов: государственных (муниципальных) бюджетных или автономных, а также частных, то есть некоммерческих организаций, не наделенных правом собственности на имущество. Все учреждения могут быть только получателями доходов от целевого капитала через создание специализированной некоммерческой организации в организационно-правовой форме фонда, который и будет выступать в роли собственника целевого капитала. Такой специализированный фонд формирует целевой капитал, передает его управляющей компании, получает доходы от управляющей компании и направляет эти доходы учреждениям, которые считаются получателями доходов от использования целевого капитала. В законодательстве даны установки по формированию специализированного фонда, который не имеет права пользоваться и распоряжаться денежными средствами формируемого целевого капитала, а только размещает собранные средства на банковский депозит на период до передачи их в доверительное управление управляющей компании. Управляющими компаниями по законодательству могут быть исключительно коммерческие организации, профессионально занимающиеся инвестиционной деятельностью, т. е. имеющие лицензию на осуществление деятельности по управлению ценными бумагами или по управлению инвестиционными фондами, паевыми инвестиционными фондами и негосударственными пенсионными фондами. Для контроля использования целевого капитала законодательством предусмотрено обязательное создание попечительского совета, состоящего из представителей жертвователей, получателей дохода от инвестирования целевого капитала, представителей общественности. Фонд обязан вести обособленный бухгалтерский учет всех операций, связанных с движением денежных средств целевого капитала.

Законом регламентируются основные правила формирования целевого капитала, механизм управления целевым капиталом управляющей компанией, требования для компаний, управляющих целевым капиталом, принципы надежности и диверсификации³.

² Федеральный закон Российской Федерации от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».

³ Федеральный закон Российской Федерации от 30.12.2006 № 275-ФЗ «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

При всей прогрессивности введения целевого капитала в процессы хозяйствования некоммерческих организаций, автором выделяется ряд основных недостатков регулирования целевого капитала:

- образовательные учреждения, кроме автономных, не могут самостоятельно формировать целевой капитал и передавать его средства в доверительное управление, а также получать доходы непосредственно от управляющей компании, они вынуждены создавать специализированные фонды, которые являются посредниками;
- создание специализированного фонда связано с поиском учредителей, последующим прохождением процедур регистрации (сначала в регистрирующих органах системы юстиции, а затем, как юридического лица, в регистрирующих органах налоговой системы);
- широкий круг правовых и финансовых ограничений, например, ограничения финансовых прав бюджетных учреждений бюджетным законодательством исключают любое их участие в учредительстве с привлечением денежных средств;
- необходимость увеличения расходов, связанных с формированием и использованием целевого капитала в рамках соблюдения законодательства, например, после создания специализированного фонда обеспечение его деятельности будет осуществляться за счет средств и доходов от целевого капитала, и в рамках привлечения пожертвований;
- оторванность от российской действительности, не учитывается реальное положение некоммерческих организаций, отсутствие на современном этапе людей, способных заниматься меценатством;
- необходимость создания приемлемых условий и заинтересованности потенциальных жертвователей средств в целевой капитал;
- отсутствие методов идентификации нематериальных активов и механизмов управления нематериальными активами, которые составляют основную часть активов некоммерческих организаций и играют основополагающую роль в формировании целевого капитала и привлечения жертвователей.

Часть недостатков связана с совершенствованием закона о целевом капитале, а часть – с состоянием нематериальных активов в некоммерческих организациях.

Нематериальные активы – наиболее сложная категория рыночной экономики. Понятие нематериальных активов используется в бухгалтерском и налоговом учете, в управлении, в определении эффективности деятельности организаций. Единства в профессиональной лексике представителей разных профессий нет. Бухгалтера, руководствуясь ПБУ-14, не относят к нематериальным активам ноу-хау, секретные формулы или процессы, секретную информацию промышленного, коммерческого или научного характера. Налоговые органы, согласно п. 3 ст. 257 Налоговому кодексу выше названные активы относят к нематериальным, но не признают деловую репутацию в качестве нематериальных активов. Оценщики, согласно Международные стандартам оценки (МР 4), Европейским стандартам оценки TEGOVA 2000, должны принимать во внимание все нематериальные активы, как учитываемые на балансе, так и не учитываемые, к которым относятся, например, – индивидуальные способности, опыт, знания конкретного работника и собранную в коллектив обученную рабочую силу. Эти активы, являясь нематериальными, неотделимы от человека, не принадлежат в полном объеме компании, но в совокупности с материальными активами компании могут решительно влиять на рыночную стоимость организации. Управленческий персонал, менеджеры для принятия управленческих решений, базируются на динамике рыночной стоимости бизнеса до и после принятия управленческих решений, поэтому их понятие нематериальных активов тоже широкое, как и у оценщиков.

МСФО 38, Международные стандарты оценки (МР 4), Налоговый кодекс РФ, Гражданский кодекс РФ и правила бухгалтерского учета ПБУ 14/2000 не дают однозначного толкования и состава нематериальных активов.

С одной стороны это неосязаемые активы, которые могут быть учтены в балансе, с другой стороны – это неосязаемые активы, учет которых на балансе невозможен, но они приносят доход

компании и повышают ее рыночную стоимость⁴. Следует заметить, что ни международные, ни российские стандарты не приводят полного перечня объектов, которые должны признаваться нематериальными активами. Однако на основе содержащихся в них рекомендаций и пояснений, автором систематизирована расширенная классификация нематериальных активов по составу, функциям и особенностям. За базу классификации принят состав интеллектуального капитала, рассмотренный в учебном пособии Азгальдова Г.Г., Карповой Н.Н. «Оценка стоимости интеллектуальной собственности и нематериальных активов»⁵.

В состав нематериальных активов входят человеческий капитал, покупательский капитал и структурный капитал. Сущность нематериальных активов проявляется в функциях каждого капитала в отдельности. Они различны по своей природе и состоянию.

Человеческий (кадровый) капитал – это интеллект и профессионализм работников, совокупность их способностей и возможностей обеспечивать эффективное функционирование организации. Сущность определяется функциями. Основная функция заключается в том, что человеческий капитал генерирует покупательский и структурный капиталы, которые в свою очередь выводят организацию на новый уровень развития, приносят доход.

К человеческому капиталу принято относить совокупность знаний, совокупность практических навыков и опыта, совокупность творческих способностей работников, моральные ценности компании, корпоративную культуру труда.

Особенности человеческого капитала:

- подвижность;
- не имеет правовой защиты;
- является достоянием каждого служащего;
- не может быть отчужден от конкретных людей;
- дорогостоящий ресурс.

Покупательский (клиентский, рыночный) капитал – это совокупность знаний, которые позволяют компании найти и сформировать потребителя. Основная функция покупательского капитала – завоевать потребителя либо положительной репутацией, либо просто знанием о компании, либо ценовыми связями.

К покупателю капиталу относят деловую репутацию, товарные знаки и знаки обслуживания, бренды, фирменные наименования, списки клиентов, отношения с клиентами, желание компании удовлетворять запросы клиентов, способность быстро реагировать на изменения рыночного спроса, каналы распределения, портфель заказов, повторные заказы, сеть поставщиков, система реализации, лицензии на право природопользования, лицензии на право использования интеллектуальной собственности.

Особенности покупательского капитала:

- борьба за потребителя в условиях конкуренции;
- правовая защита представлена охранными документами, охраняется свидетельством, фирменные наименования – государственной регистрацией, стандартными договорами, лицензионными договорами;
- часть активов не имеет и не может быть иметь правовой защиты, например, желание компании работать с клиентом, способность реагировать на изменение конъюнктуры рынка, списки клиентов;
- зависимость от жизненного цикла товаров и услуг;
- дорогостоящий актив, так как производить легче, чем продавать.

Структурный (организационный) капитал – это интеллектуальная собственность, техническое и программное обеспечение, организационные структуры и системы, информационные ресурсы, расходы на НИОКР.

⁴ Козырев А.Н. «Проблемы оценки интеллектуальной собственности. Проекты федеральных стандартов», 2011 г. <http://www.labrate.ru>.

⁵ Азгальдов Г. Г., Карпова Н. Н. «Оценка стоимости интеллектуальной собственности и нематериальных активов»: Учебное пособие. – М.: Международная академия оценки и консалтинга, 2006. – 400 с.

Основная функция – способствовать производству высококачественного, конкурентоспособного продукта или услуги со свойствами, присущими только владельцу нематериальных активов.

К структурному капиталу рекомендуется относить интеллектуальную собственность и затраты на НИОКР.

К интеллектуальной собственности относятся:

- промышленная собственность изобретения, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии ИМС, селекционные достижения;
- авторское и смежное право (произведения науки, литературы, искусства, аудио, видео, радиозаписи, географические и другие карты, планы, эскизы);
- право на коммерческую и служебную тайну (производственные секреты, ноу-хау, коммерческие секреты, организационно-управленческие секреты);
- право на пресечение недобросовестной конкуренции.

Необходимость развития нематериальных активов некоммерческих организаций в условиях формирования целевого капитала очевидна. Главной задачей организаций при этом является создание особых свойств предоставляемых услуг, которые бы смогли привлечь потенциального жертвователя. основополагающим свойством является качество предоставляемых услуг, которое в некоммерческих организациях в первую очередь зависит от состояния человеческого капитала. Основная функция покупательского капитала – завоевать потребителя, также напрямую связана с формированием целевого капитала. Структурный капитал характерен для некоммерческих организаций, например, сферы образования, в рамках авторского права.

Таким образом, для успешного использования целевого капитала необходимо вывести состояние нематериальных активов на более высокий уровень. Для этого необходимо вооружить некоммерческие организации механизмами управления нематериальными активами, которые позволили бы осуществлять управление интеграционными процессами в новейших условиях хозяйствования.

© 2013 г.

К. А. Неймарк

МОДЕРНИЗАЦИЯ НДС

Неймарк Кирилл Александрович – аналитик ООО «Акцион-Диджитал», член Палаты налоговых консультантов.

(E-mail: neumarkk@yandex.ru)

Проблемы российской экономики – зависимость от сырьевого экспорта, недостаточная конкурентоспособность несырьевых секторов и отсутствие стабильных внутренних источников промышленного роста – известны давно. С вступлением страны в ВТО они будут только усугубляться.

Понятно, что, если возникает необходимость изыскать дополнительные налоговые поступления, сразу же вспоминают про акцизы. Если требуется решить социальные вопросы, первым объектом анализа будет НДС. Только налог на прибыль может напрямую поощрить тех, кто вкладывается в приобретение и реконструкцию основных средств, и, наоборот, создать невыгодные условия для тех, кто всю свою прибыль – единственный внутренний источник роста выводит в оффшоры.

В настоящей статье ограничимся рассмотрением НДС как самого универсального средства, позволяющего решать множество задач, и одновременно, одного из самых неоднозначных и спорных налогов.

Задача по созданию стимулов инновационного развития

НДС, как и налог с продаж или иной косвенный налог с оборота, будучи налогом на потребление, увеличивающим цену товара, создает стимулы, направленные против внутреннего спроса. Правда, сила и характер влияния на совокупный внутренний спрос у этих налогов неодинаковы. Например, налог с продаж не взимается при купле-продаже сырья, не обращающегося в розничной торговле, и нейтрален по отношению к экспортно-импортным операциям. НДС же не только увеличивает расходы граждан или снижает прибыль организаций розничной торговли, но и сказывается на финансовой деятельности всех без исключения компаний и на всех производственных стадиях. При этом чем сложнее и технологичнее продукт и чем большей кооперации производства он требует, тем сильнее влияние НДС на процесс производства.

Очень важная отличительная особенность НДС по сравнению с налогом с продаж — стимулирование экспорта (ставка 0 % и возврат из бюджета уплаченных поставщикам сумм налога). Казалось бы, эта особенность должна способствовать развитию промышленного потенциала. Так оно и есть, когда внутренний спрос на промышленные товары значительно ниже возможностей собственной промышленности и избыток предложения требуется куда-то направить.

Но отечественные компании, как правило, не в состоянии обеспечить внутренний спрос, да еще должны бороться с импортом за свою долю на внутреннем рынке (зачастую единственном для них рынке сбыта). Ситуация усугубляется недостаточным наличием природных ресурсов, востребованных иностранной промышленностью. В результате стимулируется сырьевой экспорт, что практически равнозначно поощрению перерабатывающих производств за пределами страны. Применительно к текущему кризисному моменту это обстоятельство также означает создание отрицательных стимулов для использования внутреннего спроса в качестве источника собственного промышленного роста (наш внутренний спрос обеспечивает промышленный рост за границей).

Таким образом, основной недостаток НДС в нынешнем варианте – создание отрицательных стимулов по отношению к задаче развития внутренней переработки сырья и повышению доли технологичной продукции в структуре экономики. Современный НДС – важный элемент в системе поощрения сырьевой зависимости.

Предложения по совершенствованию НДС

Потребность в использовании внутреннего спроса в качестве источника роста для отечественной промышленности, усиливаемая кризисными явлениями в экономике, требует модернизации НДС и его адаптации к текущим задачам. Прежде всего, механизм льготирования экспорта (применение нулевой ставки) не должен приводить к перераспределению средств в пользу сырьевого сектора.

Необходимо отметить, что индекс обрабатывающего производства Российской Федерации, по данным Росстата, до сих пор не достиг уровня 1991 года! На наш взгляд, ситуация требует решительных и нетрадиционных мер. Поэтому неукоснительное следование при взимании НДС классическому принципу страны назначения не может быть признано оправданным в отношении сырья.

Несвоевременность применения экспортерами льготной ставки 0 % наглядно иллюстрируют статистические данные о товарной структуре российского экспорта, около 70 % которого подлежит обложению вывозными таможенными пошлинами! А вступление в ВТО сокращает возможности регулирования товарных потоков с помощью таможенных пошлин и повышает значимость любого фактора, позволяющего влиять на них.

Таким образом, принципиальным моментом модернизации НДС является необходимость максимального выравнивания условий, создаваемых налогом, для продажи сырья как на внутреннюю переработку, так и на экспорт. В результате требуется добиться того, чтобы НДС служил инструментом перераспределения ресурсов для стимулирования развития инновационных и высокотехнологичных отраслей экономики, а не сырьевых.

Стоит отметить, что устранение стимулов, создаваемых НДС для переработки сырья за пределами страны, технически осуществить можно довольно легко.

Так, в пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ (устанавливает ставку 0 % при экспорте товаров) можно предусмотреть исключение применения ставки 0 % в отношении товаров, по которым применяются вывозные таможенные пошлины, утвержденные Правительством РФ.

Кроме того, в качестве более компромиссного варианта этот же перечень сырьевых товаров может быть освобожден от налогообложения. Удачным примером может служить освобождение от налогообложения реализации лома и отходов черных и цветных металлов в соответствии с пп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ. Это, с одной стороны, позволяет исключить возмещение НДС при экспорте, а с другой – уравнивать воздействие налога на внутреннего и внешнего потребителя лома. Отсутствие возмещения НДС в сочетании с вывозными таможенными пошлинами создает стимулы для переработки лома внутри страны. Следует также учитывать, что в случае переработки в России налоговая база в виде стоимости сырья для бюджета не будет утеряна, просто она будет учтена при расчете налога на более позднем производственном этапе.

Необходимо подчеркнуть, что подобные меры требуется реализовывать дифференцированно по отраслям и с учетом реальных возможностей отечественной перерабатывающей промышленности. Введение заградительных барьеров должно сопровождаться комплексной реализацией иных неналоговых мер. А следствием сокращения экспорта сырья должен быть рост обрабатывающей промышленности, а не простое падение показателей ресурсодобывающих отраслей.

Обеспечение нейтрального характера НДС или даже стимулирование в отношении отечественных инновационных товаров не только при экспорте, но и на внутреннем рынке возможно с помощью тех же средств. Так, в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 164 НК РФ ставка 0 % применяется при реализации товаров, работ и услуг в области космической деятельности. Аналогичную норму следует предусмотреть для авиационной, судостроительной и автомобильной промышленности.

Стоит отметить, что в действующей редакции НК РФ в целях стимулирования инновационной деятельности применяется освобождение от налогообложения НДС реализации прав на изобретения, секретов производства (ноу-хау), промышленных образцов, а также результатов НИОКР. Однако, на наш взгляд, чтобы избежать каскадного эффекта удорожания стоимости, освобождение от НДС не следует применять в отношении высоко технологичных товаров с многоуровневым производственным циклом. Как известно, если операция не облагается по ставке 0%, а полностью освобождена от НДС, то суммы НДС, предъявленного поставщиками, следует относить на издержки производства.

В целях наполнения бюджета необходимо освободить НДС от чуждых ему социальных функций. Данную задачу следует решать более адресно и эффективно с помощью НДСЛ. Поэтому льготная ставка в размере 10 % должна быть отменена и объединена с обычной ставкой – 18 %. Кстати, согласно расчетам Минфина России, имеющимся в открытых источниках, такая отмена может компенсировать снижение единой ставки НДС до 17 %.

Порядок применения вычетов – самое проблемное «место» НДС. В целях снижения количества налоговых споров желательно законодательно установить критерии отнесения расходов к деятельности, являющейся объектом обложения НДС, а также уточнить порядок ведения раздельного учета налогооблагаемых и освобожденных от налогообложения операций.

Если же рассматривать варианты сокращения или устранения криминальных схем возврата налога из бюджета, то с уверенностью можно констатировать: эти схемы будут «жить» до тех пор, пока будет существовать само возмещение (т. е. возврат денег из бюджета).

Выход видится во введении иной технологии применения вычетов в обмен на некоторое снижение ставки. А именно, по общему правилу следует отменить возврат денежных средств из бюджета на расчетные счета организаций (возврат сохранить только для особого перечня случаев). Если сумма вычетов превысит сумму начисленного налога, она должна квалифицироваться как переплата и учитываться для последующих расчетов с бюджетом либо засчитываться в счет уплаты других налогов или даже взносов во внебюджетные фонды за текущий период. Насколько такой порядок сократит или увеличит срок оборачиваемости средств конкретной компании, можно узнать после анализа данных о налогоплательщиках, получающих возмещение из бюджета. Естественно, введение мер такого рода должно сопровождаться упрощением процедур налогового контроля, связанных с возмещением налога. Администрирование деклараций, содержащих данные о суммах к возмещению из бюджета, должно осуществляться в том же режиме, что и деклараций с данными о суммах к уплате в бюджет.

Предлагаемый порядок, при котором сумма к уплате в бюджет будет определяться нарастающим итогом с учетом данных налоговой декларации за текущий период, позволит решить проблему фирм-однодневок и фактически снимет вопрос о применении вычетов в инвестиционном периоде.

© 2013 г.

Ю.А. Гусманова

ПРЕИУЩЕСТВА И ПОЛЬЗА ТРЕТЕЙСКОЙ ОГОВОРКИ В ДОГОВОРЕ

*Гусманова Юлия Андреевна – Пресс-секретарь Арбитражного третейского суда г. Москвы.
(E-mail: pressa@a-tsm.ru)*

Любая сфера деятельности, где появляются экономические интересы, подвержена рискам. Проблемы появляются из-за несвоевременного ввода в эксплуатацию строящейся недвижимости, просрочек платежей, нарушения сроков поставки и других последствий неисполнения своих обязательств одной из сторон договора. Возникающие из-за этого процессы в государственном суде могут длиться долгие месяцы, решения – проходить череду обжалований, что приносит неудобства и дестабилизирует работу организаций и предприятий. Поэтому компании все чаще обращаются в коммерческий арбитраж. Третейский суд рассматривает экономические споры, вопросы о расторжении контрактов и взыскании задолженностей с недобросовестных контрагентов, споры о признании прав на недвижимое имущество, проблемы в строительстве и банковском секторе, вопросы защиты репутации компании и торговой марки.

Зачем идти в третейский суд?

В России третейские суды существуют уже давно – закон «О третейских судах в Российской Федерации» принят в 2002 году. Однако популярность их стала расти лишь последние три года. Немногие понимают, что третейский суд – лучшая альтернатива государственным судам в решении экономических споров, ведь вынесения решения не приходится ждать месяцами, а то и годами. Быстрый срок рассмотрения исков – одно из основных преимуществ третейского суда. На десятый день с даты подачи иска проходит судебное слушание, решение по которому сразу выдается на руки. Решение третейского суда, согласно закону, окончательно и обжалованию не подлежит. В ходе процесса третейский суд обеспечивает необходимыми документами и материалами дела все стороны, а также получает в государственном суде исполнительный лист для победившей стороны. Это несравнимо облегчает судебный процесс для всех сторон спора, будь они юридическими или физическими лицами.

Деятельность третейского суда регулируется Европейской Конвенцией «О внешнеторговом арбитраже», Федеральным законом «О третейских судах в Российской Федерации». А в своей работе третейский суд опирается на Гражданский Кодекс РФ (далее – ГК РФ), свой Регламент (процессуальный кодекс) и на условия заключенного сторонами экономического договора с третейской оговоркой, по которому рассматривается спор.

При принятии судебных решений третейский суд руководствуется только положениями ГК РФ и условиями кредитного договора. Третейский суд – это институт гражданского общества, и на его решение не влияют позиции и документы высших государственных судов. Так как третейские суды не входят в государственную судебную систему, то разнополюсная практика государственных судов на них не распространяется, обеспечивая этим понятность процесса. Государственный суд при выдаче исполнительного листа на принудительное исполнение решения третейского суда, по закону, проверяет лишь только несколько процедурных вопросов третейского разбирательства, он не может пересматривать дело третейского суда по существу. Поэтому соблюдение законности в судебном процессе для третейского суда является первой задачей, так как в случае отказа государственного суда в выдаче исполнительного листа третейский суд возвращает третейский сбор, оплаченный ему истцом за рассмотрение спора.

Арбитражный третейский суд города Москвы – единственный независимый коммерческий суд столицы, работающий на самоокупаемости. Финансовая и фактическая абсолютная независимость третейского суда гарантирует открытость и непредвзятость разбирательства. Судебное решение Арбитражного третейского суда, по закону, подлежит добровольному исполнению. А в случае его неисполнения победитель, заполнив соответствующее заявление, получает исполнительный лист государственного образца. Срок получения исполнительного листа – в среднем 30 дней после вынесения решения в коммерческом арбитраже. Этот документ вместе с судебным решением передается в службу судебных приставов в общем порядке исполнительного производства для принудительного его исполнения. Итого на весь судебный процесс уходит около 40 дней, что в десятки раз быстрее государственной судебной машины. Аппарат Арбитражного третейского суда города Москвы состоит из специалистов, имеющих опыт работы в государственных судах по пять-семь лет, они прекрасно знают все судебное делопроизводство.

Кто и как может обратиться в третейский суд?

Обратиться с иском заявлением может любая организация или физическое лицо, которые заключили со своим контрагентом третейское соглашение в виде оговорки (пункта) в разделе договора «Порядок разрешения споров» о возможности обращения за разрешением споров в Арбитражном третейском суде города Москвы, наряду с государственным, по выбору истца. Такую оговорку можно включать в основной договор или заключить с контрагентом дополнительное соглашение, например, при его пролонгации, а также на любой стадии спора, и даже если спор уже рассматривается в государственном суде, но первое решение по нему еще не вынесено.

При обращении в третейский суд необходимо быть уверенным, что он не принадлежит никакой отраслевой организации, не рассматривает споры с ее участием. В таком случае истец и ответчик исключают возможность принятия предвзятого решения. Только независимый суд может гарантировать объективное решение, которое нельзя обжаловать. Однако необходимо помнить, что, если договор был составлен неправильно, то это может привести к проигрышу дела.

Решения третейского суда

Институт третейского судейства в России создавался для разгрузки государственного суда. Но эта задача – не самоцель. Прежде всего, он призван обеспечить справедливое разрешение споров и исполнение законов.

Исполнение решения третейского суда обеспечивают государственные судебные приставы. Они включаются в дело, если проигравшая сторона не выполняет условий добровольно после получения исполнительного листа.

Большинство организаций и частных лиц обращаются в третейский суд из соображений экономии времени. Вопреки расхожему мнению, подача иска в коммерческий арбитраж не обязательно связана с большими расходами: если спор решается в пользу истца, то третейский сбор возмещается ему ответчиком.

Государственный суд часто снижает размер взыскиваемых сумм, учитывая при принятии решения постановления Высшего Арбитражного Суда, разъясняющие особенности принятия решений по определенным спорам. Они предназначены для внутреннего использования в арбитражных судах. В третейском суде принятие их во внимание исключено, поскольку постановления ВАС носят для них рекомендательный характер. Принимая решение, суд руководствуется только условиями договора и, конечно, нормами ГК РФ.

Примеры из практики Арбитражного третейского суда города Москвы

Ситуация первая: истец – банк, ответчик – клиент банка.

Проблема: Клиент банка имел задолженность по кредиту, которую не хотел погашать.

Банк А обратился с заявлением в Арбитражный третейский суд города Москвы о взыскании с гражданина Б 27 503 долларов США, из которых 10 716 – задолженность по кредиту, 16 787 – проценты за пользование кредитом и комиссия за ведение ссудного счета.

Одновременно истец заявил об обращении взыскания на заложенное имущество по договору залога транспортного средства. Согласно договору банк предоставил гражданину кредит на приобретение автомобиля, а ответчик обязался возратить банку полученный кредит и проценты за пользование им в размере 9 % годовых.

Чтобы быть уверенным в исполнении обязательств гражданином Б, стороны заключили договор залога транспортного средства. Банк условия договора выполнил, выдав кредит, но ответчик в установленный срок кредит не возвратил.

Обратившись к ответчику с предложением досрочно расторгнуть контракт, банк не получил ответа, из-за чего вынужден был обратиться в суд. По прошествии 10 дней с момента подачи иска Арбитражный третейский суд г. Москвы вынес решение удовлетворить иск в полном объеме. С ответчика была взыскана сумма кредита, проценты за пользование кредитом, третейский сбор, уплаченный истцом, и автомобиль по договору залога.

Ситуация вторая: истец – администрация города, ответчик – застройщик.

Проблема: По заказу истца ответчик построил многоэтажный жилой дом, но не подписывал акт передачи жилья согласно условиям контракта.

Администрацией подмосковного города был заключен контракт с застройщиком, в ходе которого компания получила землю под строительство жилого многоэтажного дома. По плану 20 % квартир в этом доме должны были перейти в собственность муниципалитета.

Между тем застройщик не спешил подписывать акт реализации проекта и передавать жилые помещения по условиям контракта. От этого стали страдать не только сроки заселения жильцов в новостройку, но и сам муниципалитет, которым стали тщательно интересоваться правоохранительные органы, требуя объяснить невыполнение инвестиционного контракта.

Обе стороны предусмотрительно включили в контракт третейскую оговорку. Оценив возможность долгосрочного разбирательства в государственном суде, администрация муниципалитета подала иск в коммерческий арбитраж. Рассмотрев дело, суд постановил удовлетворить исковые требования истца в полном объеме. По истечению 10 дней ответчик был обязан передать муниципалитету 20 % полагающихся ему квартир в новостройке.

Ситуация третья: истец – лизинговая компания, ответчик – контрагент.

Проблема: Ответчик не стал перечислять установленные договором ежемесячные лизинговые платежи.

В третейский суд обратилась с иском лизинговая компания. Ее представители просили расторгнуть договор с контрагентом и взыскать задолженность по лизинговым платежам.

По договору лизинга, компания С предоставила компании М спецтехнику во временное пользование, а М обязалась производить ежемесячные лизинговые платежи. Гражданин Г поручился за исполнение этих обязательств.

Истец передал ответчику технику, ответчик внес аванс. Но по каким-то причинам ответчик не стал перечислять установленные договором ежемесячные лизинговые платежи.

Лизингодатель направил компании-контрагенту письмо с предложением погасить образовавшуюся задолженность. Но ответ от компании так и не поступил. Тогда лизингодатель направил телеграмму с уведомлением о досрочном расторжении договора аренды, но и она была оставлена без ответа.

В результате компания-лизингодатель С обратилась с иском в Арбитражный третейский суд города Москвы. В договоре компании с лизингополучателем была альтернативная третейская оговорка. Суд в течение 10 дней рассмотрел материалы дела и удовлетворил иск. Суд решил: расторгнуть договор лизинга, взыскать солидарно с компании М и поручителя Г все долги по договору. Исполнительные листы были получены Третейским судом через 30 дней в районном суде Челябинской области по месту жительства поручителя Г.

© 2013 г.

А. А. Орлова

НАЛОГОВЫЕ ПРЕИМУЩЕСТВА МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

Орлова Анастасия Александровна – доцент кафедры финансов Санкт-Петербургского государственного экономического университета, канд. экон. наук.

(E-mail: anastasya_orlova@mail.ru)

В Российской Федерации в настоящее время деятельность хозяйствующих субъектов малого бизнеса регулируется Конституцией Российской Федерации и Федеральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Для целей снижения налогового бремени Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ) предусматривает для малого и среднего бизнеса следующие преференции:

1. Возможность применения специальных налоговых режимов¹:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (глава 26.1 НК РФ);
- упрощенная система налогообложения (глава 26.2 НК РФ);
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 26.3 НК РФ);
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (глава 26.4 НК РФ);
- патентная система налогообложения (глава 26.5 НК РФ).

2. Субъекты малого бизнеса вправе применять общую систему налогообложения, уплачивая все законно установленные налоги и сборы с учетом следующих особенностей:

1. Освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС (ст. 145 НК РФ). В соответствии со статьей 145 НК РФ от обязанностей налогоплательщика НДС могут быть освобождены организации и предприниматели с небольшими оборотами по реализации – 2 млн рублей за три последовательных календарных месяца.
2. Применение кассового метода определения доходов и расходов для целей исчисления налога на прибыль организаций (ст. 273 НК РФ).
3. Особенности уплаты налога на прибыль организациями малого бизнеса (ст. 286 НК РФ). В соответствии с п. 3 ст. 286 НК РФ организации, у которых доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, за предыдущие четыре квартала не превысили в среднем 10 млн рублей за каждый квартал (равносильное условие – за предыдущие четыре квартала доходы от реализации в сумме не превышали 40 млн рублей), имеют право уплачивать только квартальные авансовые платежи.

¹ В список перечисленных специальных налоговых режимов не включена система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, поскольку данная система малым бизнесом не используется, а предусмотрена для юридических лиц, являющихся инвесторами, осуществляющими вложения в поиск, разведку и добычу минерального сырья.

4. Применение индивидуальными предпринимателями профессиональных налоговых вычетов при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц. В соответствии с п. 1 ст. 221, п. 1 ст. 227 НК РФ, лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, имеют право на применение профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц.

Налоговые преференции не всегда являются таковыми, если речь идет об условиях их применения. Например, освобождение от НДС является сомнительным преимуществом, а ограничения по выручке в значительной степени устарели и не соответствуют требованиям современной экономики. В России по данным Торгово-Промышленной Палаты РФ, компании и предприниматели, занимающиеся инновационной деятельностью, имеют средние показатели по выручке от 60 до 200 млн рублей ежегодно². Такие показатели исключают возможность применения инновационными компаниями налоговых преимуществ, предусмотренных для малого бизнеса.

Практика использования специальных налоговых режимов для целей незаконной налоговой оптимизации, и, как следствие, получения необоснованной налоговой выгоды, заставляет законодателей применять меры дополнительного контроля:

- с 1 января 2012 года введены новые правила контроля трансфертных цен, в соответствии с которыми в особую зону риска попадают сделки с компаниями, применяющими специальные налоговые режимы;

- с 1 января 2014 года в соответствии со ст. 169 НК РФ посредники, не являющиеся плательщиками НДС, в случае выставления или получения счетов-фактур обязаны вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур. С 1 января 2015 года в соответствии с п. 5.2 ст. 174 НК РФ журнал учета необходимо будет представлять в налоговый орган в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

В развитых странах для развития малого бизнеса используются следующие налоговые меры налогового стимулирования:

1) снижение ставки по налогу на прибыль (подходному налогу). Более низкие ставки налога на прибыль часто вводятся в качестве самостоятельного направления налоговой политики за пределами установления налоговых льгот.

Пониженные ставки для предприятий, относящихся к малому и среднему предпринимательству, применяются в Бельгии, Канаде (базовая ставка 28 %, для малых предприятий – 11 %), Финляндии, Японии, Люксембурге и Великобритании.

В Великобритании для малых предприятий ставка увеличена в 2012 году до 20 %. Кроме этого происходит сокращение льгот малому бизнесу. Таким образом, можно сделать вывод, что налоговая политика Великобритании в области налогообложения компаний преимущественно направлена на привлечение иностранного капитала в лице крупных компаний, а также укрупнение внутри страны мелкого бизнеса.

Важную роль в стимулировании экономической активности субъектов малого бизнеса посредством налоговой политики играет подходный налог. В подавляющем большинстве развитых стран используются прогрессивные ставки подходного налога, и верхние значения этих ставок могут достигать 59 % (в Швеции и Швейцарии) и даже 63 % – в Дании. Но для тех, кто занят частным бизнесом, зачастую предусмотрен особый необлагаемый минимум (в Великобритании – 4 895 фунт. стерл.)³ или размер такого минимума тот же, что и для физических лиц;

2) льготы. В Австрии и Германии существенная доля малых фирм не имеет статуса юридического лица, они организованы в форме частных предпринимательств и партнерств. В этой связи подходный налог для них является основным налогом. При этом необлагаемый минимум составляет 15 770 евро для наемных лиц и 10 000 евро для индивидуальных предпринимателей.

² Данные ТПП РФ «Предложения по налоговому стимулированию инновационной деятельности» – <http://www.tpprf.ru/ru/activities/investment>.

³ Structures of the Taxation Systems in the European Union, Data 1995–2005 / Theme Economy and Finance. – European Commission Edition, 2007. – Pp. 146.

Значительные льготы по подоходному налогу имеют также индивидуальные инвесторы в США, вкладывающие средства в малый инновационный бизнес;

3) специальные налоговые режимы.

В налоговой практике развитых стран применяется упрощенное налогообложение. Упрощенный режим налогообложения направлен в первую очередь на стимулирование развития деятельности субъектов малого предпринимательства. В соответствии с этим режимом индивидуальные предприниматели могут быть освобождены от уплаты некоторых видов налогов (наиболее часто в международной практике таким налогом является НДС). Также возможна замена уплаты совокупности нескольких налогов уплатой единого налога. Но в таком случае применяются различные косвенные методы определения налоговых обязательств налогоплательщика. Данный режим предусматривает комплекс мер, направленных на принципиальное упрощение порядка расчетов и взимания налогов, уплачиваемых данной категорией налогоплательщиков.

Выбор базы налогообложения зависит от того, какие налоги предполагается заменить налогом на малый бизнес, а также от возможных трудностей администрирования. База потока наличности является лучшей заменяющей базы налога на прибыль, а использование валовой выручки в качестве базы налогообложения целесообразно только в тех случаях, когда преобладают вопросы эффективности налогового администрирования.

В Республике Беларусь установлены специальные ставки при упрощенной системе налогообложения (табл.)

Таблица

Специальные ставки

Плательщики	Ставка, %
Не уплачивающие НДС	8
Уплачивающие НДС	6
В отношении выручки от реализации товаров за пределы Республики Беларусь	3
Использующие в качестве налоговой базы валовой доход	15

Другим видом специального режима налогообложения являются вмененные налоги. Вмененные налоги в некоторых странах практически полностью отсутствуют (например, в США), но в других странах они применяются весьма широко.

Среди вмененных методов применяются специально приспособленные методы с учетом особенностей отдельных отраслей. В Италии используется вмененный налог, дифференцированный по видам деятельности, т.е. на основе профессии или занятия индивидуума. Поскольку такое налогообложение может привести к несправедливости по отношению к некоторым налогоплательщикам при высоких значениях сумм налога, вменяемые суммы должны устанавливаться на относительно низком уровне.

Основными принципами используемых специальных режимов для определенных видов деятельности является максимальное соответствие налогового бремени фактической доходности бизнеса и отсутствие дискриминирующих положений;

4) налоговое администрирование. Так, структурные подразделения Службы внутренних доходов США сформированы в соответствии с размером доходов клиентов и видам доходов:

- заработная плата и инвестиции (Wage & investment);
- мелкий бизнес / частное предпринимательство (Small business/Self employed);
- большой и средний бизнес (Large/ mid business);
- освобожденные от налогообложения (tax exempt);

5) другие меры. Как отдельные меры стимулирования в отношении малого предпринимательства, могут применяться менее строгие требования по ведению налогового и бухгалтерского учета, а также может быть заметно упрощен порядок предоставления различной отчетности.

В Японии владельцы малого бизнеса заполняют «синюю декларацию» и могут использовать кассовый метод, а также специальные льготы и вычеты. Право на предоставление «синей декларации» имеют физические лица, которые получают доход от предпринимательской деятельности, недвижимости или занимаются лесозаготовками. Плательщик до 15 марта текущего налогового периода должен подать заявление в налоговые органы и получить одобрение на переход к системе «синей декларации». В этом случае налогоплательщик имеет следующие преимущества:

- индивидуальные предприниматели – (право на вычет из налогооблагаемой базы расходов на поддержку членов семьи; специальный налоговый кредит на НИОКР;
- плательщики налога на прибыль – (убытки можно перенести назад, т.е. уменьшить сумму уже уплаченного налога и потребовать его возмещения; применить специальные правила начисления амортизации, налоговых вычетов и т.д.;
- сотрудник налогового органа может сам исправить ошибку в представленной декларации и обязан сообщить об этом налогоплательщику.

Особое внимание в развитых странах уделяется развитию малых инновационных предприятий. По данным международной организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) в настоящее время на долю малых инновационных фирм в промышленно развитых странах приходится до 30 % объема научных исследований и разработок, а также до 20 % всех создаваемых новшеств. При этом доля расходов малых инновационных фирм на нововведения составляет лишь 4–5 %.

Наиболее яркий пример успешной инновационной политики, особенно в целях развития малого и среднего бизнеса, демонстрирует Китай. Высокая степень правового обеспечения в сфере передачи технологий, налоговая система, освобождающая малые предприятия, занимающиеся освоением новых технологий, от налога на прибыль (Освобождение от налога в течение 2 лет и применение сниженной в два раза (12,5 %) ставки в течение последующих 3 лет: реализация проектов по развитию инфраструктуры, экологии (утилизация и использование отходов), водосбережению и энергосбережению; Сниженная ставка налога – 15 % – для предприятий новых и высоких технологий, предприятий передовых технических услуг), система их льготного кредитования и финансовой поддержки обеспечили эффективное использование научно-технического потенциала и высокую прибыль от инновационной деятельности.

Из рассмотренных выше правил налогообложения, используемых в зарубежной практике, особый интерес для России представляют нормы по упрощенной системе налогообложения в Республике Беларусь; по корпоративному подоходному налогу, действующие в Китайской народной республике; структура Службы Внутренних доходов США, а также распространенная в зарубежных странах практика установления пониженной налоговой ставки по корпоративному налогу на доходы для предприятий малого бизнеса.