

Вопрос 3. Организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг. В 4 квартале 2009 года осуществлена реализация акций на 10 000 000 руб. и осуществлено погашение собственных векселей на сумму 500 000 руб.

Определить сумму применяемого организацией налогового освобождения в соответствии с главой 21 НК РФ. Дать ссылку на пункт и статью НК РФ.

Ответ 3. Федеральным законом от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» определено, что акция – это эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права её владельца (акционера) на получение части прибыли акционерного общества в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, остающегося после его ликвидации. Акция является именной ценной бумагой.

Согласно ст.142 ГК РФ ценной бумагой является документ, удостоверяющий с соблюдением установленной формы и обязательных реквизитов имущественные права, осуществление и передача которых возможны только при его предъявлении.

Согласно требованиям п.п.1 п.1 ст.146 НК РФ передача имущественных прав признается объектом налогообложения НДС. Однако, ст.149 НК РФ предусмотрены операции, не подлежащие налогообложению. Так в соответствии с требованиями п.п.12 п.2 ст.149 НК РФ реализация (передача) на территории РФ долей в уставном (складочном) капитале организаций, ценных бумаг не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) НДС.

Что касается погашения собственных векселей, то Налоговый кодекс, не содержит разъяснений по налогообложению НДС таких операций.

В соответствии со ст.146 НК РФ объектом налогообложения НДС являются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и реализация товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Согласно ст.39 НК РФ под реализацией товаров, работ или услуг признаются передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу, как на возмездной, так и на безвозмездной основе.

В силу п.п.2,3 ст.38 НК РФ товаром для целей настоящего Кодекса признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации, при этом под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ.

Согласно ст.128 ГК РФ к объектам гражданских прав относятся ценные бумаги, в том числе и вексель, сочетающий в себе свойства ценной бумаги, долгового обязательства и расчетного средства.

Вексель – это вид ценной бумаги, представляющий собой письменное ничем не обусловленное обязательство векселедателя (простой вексель) либо иного указанного в векселе плательщика (переводной вексель) выплатить векселедержателю по истечении предусмотренного векселем срока обозначенную в векселе сумму (ст.143,815 ГК РФ).

Для решения задачи считаю необходимостью рассмотреть варианты передачи собственного векселя: продажа, средство платежа, долговое обязательство.

Продажа собственного векселя. В п.п.1,2 ст.454 ГК РФ установлено, что по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). К купле-продаже ценных бумаг и валютных

ценностей положения, предусмотренные параграфом 1 гл.30 этого Кодекса, применяются, если законом не установлены специальные правила их купли-продажи.

В п.36 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 04.12.2000 №33 и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 04.12.2000 № 14 «О некоторых вопросах практики рассмотрения споров, связанных с обращением векселей» определено, что в тех случаях, когда одна из сторон обязуется передать вексель, а другая сторона обязуется уплатить за него определенную денежную сумму (цену), к отношениям сторон применяются нормы о купле-продаже.

Следовательно, вексель является товаром, а передача его является реализацией в силу ст.146 НК РФ в том случае, если право на вексель переходит от одного лица к другому по договору купли-продажи или иному аналогичному ему гражданско-правовому договору, в котором вексель выступает как объект купли-продажи (предмет договора).

Вексель как средство платежа. Вексель имеет определенную стоимостную оценку. Согласно ст.142,143 ГК РФ вексель является документом, удостоверяющим имущественные права, получение и передача которых возможна только при его предъявлении. Использование векселя в качестве оплаты приобретенных товаров (для расчетов с контрагентами) – это передача векселя и его выбытие не может рассматриваться как реализация ценной бумаги.

Вексель как долговое обязательство. В данной ситуации для векселедателя простой собственный вексель – это не имущество, а документ, удостоверяющий его долговое обязательство, подлежащее погашению. Факт передачи векселя и его погашение (оплата) не приводят к возникновению у организации-векселедателя доходов и расходов. Получение им денежных средств от передачи означает, что у него возникла задолженность по погашению заемного обязательства. При погашении векселя отсутствует смена собственника, а значит, отсутствует реализация. Фактически организация получила и затем погасила долговое обязательство. Подтверждение данной позиции содержится в Письме Минфина России от 04.03.2004 № 04-03-11/30.

Следовательно, в случаях, когда вексель используется в качестве средства платежа или долгового обязательства, передача векселя не является реализацией в целях налогообложения НДС, поскольку в этом случае вексель не является товаром и отсутствует смена собственника. Аналогичные выводы содержатся в Постановлениях ФАС Уральского округа от 23.08.2005 по делу № Ф09-3628/05-С2, ФАС Волго-Вятского округа от 11.08.2006 по делу № А11-19857/2005-К2-19/869/78, ФАС Центрального округа от 03.04.2007 по делу № А14-27414-2005/1123/25.

Таким образом, по моему мнению, в соответствии с п.п.12 п.2 ст.149 НК РФ сумма применяемого организацией налогового освобождения равна 10 000 000 руб.

25.10.2010