

МИНИМИЗАЦИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО

Кескинов Н.Н. – студент

Кубанский государственный аграрный университет

В статье показана схема, которая позволяет предприятиям и организациям на законных основаниях частично или полностью уйти от уплаты налога на имущество. Представленный вариант бухгалтерского учета имеет свои достоинства и недостатки, которые полностью раскрыты в работе.

В настоящее время существует достаточно большое количество способов, как на законных основаниях уменьшить сумму того или иного налога. В рамках данной работы предлагаем схему, которая позволит предприятиям не платить налог на прибыль на абсолютно законных основаниях.

Суть схемы кратко заключается в следующем. Сначала создается новая фирма, которая сразу переводится на "упрощенку". Затем основные средства передаются этой фирме как вклад в уставный капитал, либо продаются с рассрочкой платежа по остаточной стоимости. С новой фирмой заключают договор аренды переданного или проданного имущества. В итоге не нужно платить налог на имущество. Кроме того, можно сразу включить в расходы арендные платежи. Тем более что они могут быть куда значительнее суммы амортизации.

Данная схема имеет некоторые недостатки и сложности, поэтому ниже раскроем ее положительные и отрицательные стороны.

Прежде всего, нужно зарегистрировать новую фирму и перевести ее на упрощенную систему налогообложения. Тут нужно обратить внимание на следующие моменты.

1. Доля участия фирмы, в интересах которой создается новое

предприятие, не должна превышать 20 % уставного капитала вновь создаваемой фирмы. В этом случае налоговики уже не смогут признать организации взаимозависимыми и контролировать цены по сделкам между ними (подп. 1 п. 1 ст. 20 Налогового кодекса РФ). Что касается вкладов других юридических лиц, то они в совокупности не могут быть больше 25 % уставного капитала. Иначе новая организация не сможет применять "упрощенку". Это ограничение установлено подпунктом 14 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса РФ [2].

2. Средняя численность работников новой фирмы должна быть не больше 100 человек. Это еще одно ограничение, которое выдвигает Налоговый кодекс РФ для перехода на "упрощенку". Впрочем, такое количество сотрудников в создаваемой организации и не нужно.

3. Новую организацию лучше зарегистрировать в форме ООО.

4. Фирмы, перешедшие на "упрощенку", могут выбрать объект налогообложения. То есть платить единый налог либо с доходов – по ставке 6 %, либо с доходов за вычетом расходов – по ставке 15 %. Новой организации, конечно, проще выбрать объектом доходы и перечислять налог с выручки от сдачи имущества в аренду. Однако если спланировать заранее затраты и поступления, то, выбрав базу "доходы минус расходы", можно платить минимальный налог по ставке 1 %.

При передаче оборудования новой фирме возможны два варианта. Первый – организация вносит имущество в счет вклада в уставный капитал (если является учредителем новой фирмы). Вторым вариантом – основные средства продаются "упрощенцу". Рассмотрим эти варианты подробнее.

Фирма, которая в дальнейшем будет арендовать основные средства у "упрощенца", на этапе создания может внести их в счет вклада в уставный капитал. Конечно, при условии, что она является учредителем. Как было сказано выше, чтобы избежать рисков, доля участия фирмы, в интересах которой создают новое предприятие, должна быть не больше 20 % уставного капитала.

Величина уставного капитала организации-"упрощенца" может быть любой. Однако чтобы соучредителям не пришлось вносить значительные вклады деньгами или имуществом, лучше сделать его минимальным. Для ООО это 10 000 руб. Но тут же возникает вопрос: означает ли это, что фирма может передать имущество, стоимость которого составляет только 2000 руб. ($1000 \cdot 20\%$)? Все зависит от величины вклада в уставный капитал и от организационно-правовой формы.

В пункте 9 ПБУ 6/01 сказано, что первоначальной стоимостью основных средств при передаче их в уставный капитал является их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации [3].

Отсюда можно сделать вывод, что учредители могут сами решить, какова цена передаваемого имущества. И она может существенно отличаться от рыночной стоимости основных средств. Однако это утверждение верно, если величина вклада в уставный капитал ООО не больше 20 000 руб. В противном случае для определения рыночной стоимости нужно приглашать независимого оценщика [6].

Если же новая фирма создана в форме ОАО или ЗАО, то, оплачивая акции имуществом, привлекать оценщика нужно независимо от величины вклада [5].

Таким образом, выгоднее, если новая фирма будет зарегистрирована как ООО, а доля участия организации, которая в дальнейшем будет арендовать имущество, не превысит 20 000 руб. В этом случае в счет вклада можно передавать основные средства независимо от их стоимости. А оценивать это имущество в учредительном договоре можно в символическую сумму.

Признать такую сделку недействительной налоговикам скорей всего не удастся. Во всяком случае, арбитражная практика пока складывается не в их пользу. В своем вердикте судьи указывают, что в подпункте 16 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса РФ приведен перечень исков, с которыми

налоговая инспекция вправе обращаться в арбитражный суд. Иск о признании сделок недействительными там не упомянут. Не предусмотрено такое право чиновников и в других статьях кодекса. Пример – постановление ФАС Северо-западного округа от 23 декабря 2003 г. по делу №А44-1674/03-С10 [4].

Достоинство этого варианта в том, что в данной ситуации не придется платить НДС. В соответствии с подпунктом 4 пункта 3 статьи 39 Налогового кодекса РФ передача имущества в счет вклада в уставный капитал реализацией не считается. Следовательно, не облагается НДС.

Недостаток этого варианта: отрицательная разница между балансовой стоимостью и величиной вклада в уставный капитал не учитывается для целей налогообложения [2].

Что касается новой организации, то, получив имущество в уставный капитал, фактически никаких расходов "упрощенец" не несет. А раз так, то уменьшить доходы на стоимость таких основных средств нельзя.

Второй вариант – это реализация имущества вновь создаваемой организации.

Фирма, в интересах которой учреждают новую организацию, должна продать последней свои основные средства по остаточной стоимости, увеличенной на сумму НДС. Почему именно по остаточной? Если цена будет выше, то с разницы придется заплатить налог на прибыль. А если ниже, то убыток надо будет перенести на будущее и включать в расходы в течение оставшегося срока службы [2].

При продаже основных средств иногда предусматривают рассрочку платежа. Она выгодна организациям, которые определяют выручку для целей исчисления НДС "по оплате". В этом случае им не нужно сразу платить НДС со всей стоимости продаваемого оборудования. Если условие о рассрочке предусмотрено в договоре купли-продажи, то после заключения договора аренды фирмы будут проводить зачет взаимных

требований на сумму очередного платежа по рассрочке. Если арендная плата будет больше, то остаток "упрощенец" получит деньгами.

При этом если новая организация выбрала объект налогообложения "доходы минус расходы", то размер арендной платы лучше установить равным величине ежемесячных платежей за проданное имущество. В этом случае организация, которая продает имущество, не будет платить налог на прибыль.

Что касается новой фирмы, то, если она выбрала объект налогообложения "доходы минус расходы", плату за аренду устанавливают чуть больше общей суммы расходов. Тогда фирма платит минимальный налог по ставке 1 % со всех доходов. Обратите внимание: статья 346.16 Налогового кодекса РФ не предусматривает возможности поэтапного включения в расходы затрат на основные средства. Поэтому стоимость проданного оборудования можно будет списать в расходы лишь после полной оплаты.

Если же вновь созданная организация рассчитывает единый налог с доходов, то величина арендной платы может быть и больше ежемесячного платежа по рассрочке. Данный вариант также выгоден. "Упрощенец" заплатит единый налог по ставке 6 % с выручки от аренды (вместо 24 %, если бы речь шла о фирме, работающей по обычной системе). Какие она понесет расходы, значения не имеет.

Недостаток этого способа в том, что с реализации основных средств придется единовременно заплатить немалую сумму НДС – если фирма-продавец считает выручку "по отгрузке". У тех, кто работает "по оплате", таких проблем не возникнет.

Кроме того, фирмам, возможно, придется столкнуться с противодействием налоговиков. Чиновники могут предъявить претензии к операциям купли-продажи оборудования с рассрочкой платежа и одновременным получением этого имущества в аренду. И начать судебное разбирательство по поводу того, что подобные операции оформлены

исключительно для налоговой минимизации, т.е. признать сделку незаконной.

Теперь обратимся к заключению договора аренды.

Как уже было сказано, чтобы бывший собственник основных средств мог и дальше использовать их для своих нужд, между организациями заключается договор аренды.

При этом чем выше цена, указанная в договоре, тем больше экономия. Однако выше и риск. Налоговики могут заинтересоваться, если расходы по аренде будут в десятки раз больше амортизационных отчислений.

Некоторые фирмы предусматривают штраф за нарушение условий договора аренды. Скажем, за просрочку платежей. Сумма санкций может быть любой. Далее они перечисляют деньги позже указанного в договоре срока и признают факт нарушения, начисляя штраф. В этом случае, если фирма работает по методу начисления, сумма неустойки будет уменьшать налогооблагаемые доходы. "Упрощенец" включит штрафы в доход не раньше, чем получит деньги.

Обобщим все преимущества и недостатки предложенной схемы.

Сначала – еще раз о выгоде. Фирма, которая передала или продала свои основные средства, налог на имущество с их остаточной стоимости платить уже не будет. Арендные платежи, которые существенно превышают величину амортизационных отчислений, можно полностью включить в прочие расходы отчетного периода (подп. 10 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ). Признанные штрафы за опоздание с уплатой арендных платежей относят в состав внереализационных расходов (подп. 13 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса РФ). Конечно, при условии, что доходы и расходы организация считает методом начисления.

Вновь созданная организация с полученных от аренды доходов заплатит единый налог по ставке 6 % или вообще 1 % – минимальный налог, если правильно спланирует свои доходы и расходы. Налог на имущество со стоимости полученных основных средств ей рассчитывать не

нужно. Организации, переведенные на "упрощенку", его не уплачивают (п. 2 ст. 346.11 Налогового кодекса РФ). Что касается штрафов, то они могут быть включены в облагаемые доходы, только когда деньги будут получены. Ведь доходы и расходы "упрощенцы" признают по кассовому методу.

Список литературы

1. Захарьин В. Р. Особенности учета объектов основных средств и нематериальных активов в малых предприятиях // Налоговый вестник. – 2004. – №3.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации – часть первая, утверждена Федеральным законом от 31 июля 1998 года №146-ФЗ, а часть вторая – Федеральным законом от 5 августа 2000 года №117-ФЗ (обе части действуют с учетом поправок, внесенных рядом Федеральных законов, определениями Конституционного Суда и Таможенного кодекса).
3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 года №26н (в редакции изменений, внесенных приказом Минфина РФ от 18 мая 2002 года №45н).
4. Постановление ФАС Северо-западного округа от 23 декабря 2003 г. по делу №А44-1674/03-С10.
5. Федеральный закон "Об акционерных обществах" от 26 декабря 1995 года №208-ФЗ.
6. Федеральный закон "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 8 февраля 1998 года №14-ФЗ.