

Голованова Мария Викторовна

исследователь научной мысли

г. Москва

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ И ПРОИЗВОДНЫМИ ФИНАНСОВЫМИ ИНСТРУМЕНТАМИ

Аннотация: в статье рассматриваются особенности налогового учета доходов и расходов по операциям с ценными бумагами и производными финансовыми инструментами.

Ключевые слова: ценные бумаги, производные финансовые инструменты, финансовые инструменты срочных сделок, налоговый учет, обращающиеся ценные бумаги, необрачающиеся ценные бумаги, налоговая база, перенос убытков.

В данной статье будут рассмотрены особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами, их регулирует ст. 280 НК РФ, и особенности определения налоговой базы по операциям с производными финансовыми инструментами, их регулирует ст. 304 НК РФ, а также учет убытка, сформированного при определении налоговой базы по данным операциям.

В первую очередь необходимо отметить, что все ценные бумаги и производные финансовые инструменты делятся на обращающиеся на организованном рынке и необрачающиеся, что является важным критерием при налоговом учете. Также необходимо разделить всех налогоплательщиков в отношении данного вопроса на основных (обычных) и тех, кто перечислен в п. 26 ст.280 НК РФ, а именно профессиональных участников соответствующих рынков и т. п.

Учет операций, связанных с обращающимися ценными бумагами и производственными финансовыми инструментами, не имеет каких-либо особенностей, предусмотренных налоговым законодательством. Поэтому в соответствии с п. 21 ст. 280 и п. 1 ст. 304 НК РФ доходы и расходы по данным операциям учитываются в общеустановленном порядке в общей налоговой базе (общая налоговая база по налогу на прибыль, к которой применяется ставка 20%, установленная

ст. 284 НК РФ). В случае получения убытка в результате совершения операций с обращающимися ценными бумагами и финансовыми инструментами, компания может направить данный убыток на уменьшение общей налоговой базы по налогу на прибыль, с учетом положений п. 1, 2 ст. 274, п. п. 1, 2.1 ст. 283 НК РФ. Однако для основной части налогоплательщиков (за исключением лиц, предусмотренных в п.26 ст.280 НК РФ) существуют ограничения по учету убытка, полученного от таких операций до 31 декабря 2014 года и не учтенных ранее, предусмотренные ч. 3 ст. 5 Федерального закона от 28.12.2013 №420-ФЗ.

Теперь рассмотрим особенности налогового учета операций с необращающимися инструментами. Налогоплательщики – профессиональные участники рынка ценных бумаг, организаторы торговли, биржи, а также управляющие компании и клиринговые организации, осуществляющие функции центрального контрагента, учитывают доходы и расходы по операциям с ценными бумагами и производными финансовыми инструментами в общеустановленном порядке в общей налоговой базе (п. 21, 26 ст. 280 НК РФ). Полученный указанными налогоплательщиками убыток от операций с необращающимися ценными бумагами и необращающимися производными финансовыми инструментами уменьшает общую налоговую базу. Необходимо напомнить, что в 2017–2020 гг. убыток, полученный в прошлых налоговых периодах, не может уменьшить налоговую базу за текущий отчетный (налоговый) период более чем на 50% (п. 2.1 ст. 283 НК РФ).

Основная же часть налогоплательщиков (лица, не указанные в п.26 ст. 280 НК РФ), в соответствии с положениями п. 22 ст. 280, п. 3 ст. 304 НК РФ обязаны определять налоговую базу по операциям с необращающимися ценными бумагами и необращающимися производными финансовыми инструментами отдельно от общей налоговой базы.

Отметим, что полученный в результате операций с необращающимися ценными бумагами и необращающимися производными финансовыми инструментами убыток не может быть направлен на уменьшение прибыли от операций, учитываемых в иной налоговой базе, в соответствии с положениями п. 2 ст. 274,

п. 22 ст. 280 НК РФ, за исключением операций хеджирования, указанных в п. 5 ст. 304 НК РФ, для которых также есть свои особенности признания в налоговом учете.

Однако, в соответствии с п. 24 ст. 280 НК РФ, налогоплательщик может направить убыток, полученный по общей налоговой базе по налогу на прибыль на уменьшение убытка, полученного им по операциям с необращающимися ценными бумагами и производными финансовыми инструментами. Не стоит забывать об ограничении учета полученного убытка в размере 50%, которое вступило в силу с 1 января 2017 года и упомянуто в статье выше.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Федеральный закон «О внесении изменений в статью 27.5–3 Федерального закона «О рынке ценных бумаг» и части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 28.12.2013 №420-ФЗ.
3. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://narodirossii.ru/?p=9184> (дата обращения: 04.05.2017).