

(О направлении сведений, необходимых для обеспечения единообразного механизма расчета прибыли (убытка) по ценным бумагам при определении финансовых результатов от реализации ценных бумаг)

Письмо · № ВГ-6-05/751 · от 23.09.1999 · Министерство по налогам и сборам · Действует с изменениями

П И С Ь М О МИНИСТЕРСТВО РФ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

23 СЕНТЯБРЯ 1999 Г.

N ВГ-6-05/751

Управления Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по субъектам Российской Федерации

Государственные налоговые инспекции по субъектам Российской Федерации

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам доводит до сведения и руководства изменения и дополнения N 5 к Инструкции Государственной налоговой службы Российской Федерации от 10 августа 1995 г. N 37 "О порядке исчисления и уплаты на прибыль предприятий и организаций", утвержденные приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 6 июля 1999 г. N АП-3-02/204 и зарегистрированные в Министерстве юстиции Российской Федерации (рег. N 1873 от 20.08.99).

Кроме того, в целях обеспечения единообразного механизма расчета прибыли (убытка) по ценным бумагам при определении финансовых результатов от реализации ценных бумаг Министерство Российской Федерации по налогам и сборам по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации сообщает следующее.

1. Для целей налогообложения расходы, связанные с оплатой услуг по приобретению ценных бумаг, учитываются при реализации (выбытии) указанных ценных бумаг в расчете результата от реализации (выбытия) ценных бумаг, определяемого в порядке, установленном пунктом 4 статьи 2 Закона Российской Федерации "О налоге на прибыль предприятий и организаций", независимо от применяемого организацией-налогоплательщиком порядка отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с обращением ценных бумаг, осуществляемого в соответствии с требованиями и правилами, установленными Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", нормативно-правовыми актами органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета.

К расходам по оплате услуг по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг для целей налогообложения относятся суммы, уплачиваемые специализированным организациям за консультационные, информационные и регистрационные услуги; вознаграждения, уплачиваемые организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги, и иные расходы, связанные с оплатой услуг по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг.

2. Учитывая, что ценные бумаги в течение срока обращения могут признаваться как обращающимися на организационном рынке ценных бумаг, так и не обращающимися на организационном рынке ценных бумаг, в целях налогообложения ценные бумаги, не обращающиеся на организационном рынке ценных бумаг или не имеющие рыночную котировку, подразделяются на:

- акции и облигации предприятий, организаций и прочих эмитентов;
- процентные государственные облигации Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и облигации органов местного самоуправления;
- беспроцентные государственные облигации Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и облигации органов местного самоуправления;
- векселя и другие неэмиссионные ценные бумаги.

3. Под оплаченной стоимостью государственных ценных бумаг, полученных в результате реинвестирования (новации), признается стоимость, равная фактическим затратам инвестора на приобретение ГКО и ОФЗ, погашаемых в результате выкупа или новации, уменьшенным на сумму денежных средств, полученных при реструктуризации (новации). Оплаченная стоимость одной государственной ценной бумаги, полученной в результате реструктуризации (новации), определяется как оплаченная стоимость всех полученных государственных ценных бумаг, деленная на количество бумаг по их видам, включая погашенные 24.03.99 ГКО выпуска N 21132 RFMS. При исчисления первичными владельцами дохода по государственным ценным бумагам, полученным в результате реинвестирования (новации) при их погашении, в том числе при направлении облигаций федерального займа с постоянным доходом (ОФЗ-ПД) на погашение просроченной задолженности по налогам, штрафам и пеням в федеральный бюджет, дополнительно из цены погашения (номинальной стоимости погашаемых ценных бумаг) исключаются невыплаченные проценты (дисконт) по старым обязательствам (ОФЗ, ГКО), включенные в номинальную стоимость государственных ценных бумаг, полученных в результате реструктуризации (новации), приходящиеся на одну ценную бумагу каждого вида, полученную в результате реструктуризации (новации).

Пример.

Организация имела на балансе по состоянию на 01.01.99 ГКО первого и второго выпуска на сумму 8815 ед. По расчету сумма новых обстоятельств составила 9902 ед., в том числе:

50% - ОФЗ-ФД на сумму 4951 ед.

20% - ОФЗ-ПД на сумму 1980 ед.

30% денежные обязательства на сумму 2971 ед.

Кроме того, увеличение денежных средств на 30% годовых, по просроченным обязательствам 324 ед.

Сумма денежных обязательств 3295 (2971+324)

2/3 суммы денежных обязательств на ГКО 2197 ед. (3295x2/3)

Выплата денежных средств 1098 ед. Предоставленные новые обязательства. +-----

-----+ | N выпуска | Кол-во бумаг | цена |Стоимость | | | | |нового порт.| +-----

-----+

ГКО SU21132RMFS4 1 935,42 935,42

ГКО SU21132RMFS2 1 878,67 878,67

ОФЗ-ПД SU25030RMFS6 1 1000 1000

ОФЗ-ФД SU27001RMFS5 99 10 990

ОФЗ-ФД SU27002RMFS3 99 10 990

ОФЗ-ФД SU27003RMFS1 99 10 990

ОФЗ-ФД SU27004RMFS9 99 10 990

ОФЗ-ФД SU27005RMFS6 99 10 990

ИТОГО: 498 7764,09 1. Выплата в виде денежных средств 1098 2. Остаток от замены ОФЗ-ФД 1 3.

Остаток от замены ОФЗ-ПД 980 4. Остаток от замены на ГКО 382,91 Итого 2461,91 Оплаченная стоимость нового портфеля 6353,03

(8815-2461,91) Сумма процентного дохода, которая исключается при погашении новых бумаг, полученных при новации 1087,0

(9902-8815)

Расчет оплаченной стоимости новых ценных бумаг и дохода,

исключаемого при погашении +-----+ | |Коли-| Стои-
|%% к |Оплаченная стоимость|Сумма дохода-| | |чест-| мость |общей| портфеля | проц. | | | во |нового
|стои-+-----+-----| | |портфе-|мости|По видам| Одной |По |На одну| | | | ля | | бумаг |
ценной |вида | бумагу| | | | | бумаги |бума | | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----

---| ГКО SU 21132RMFS4 | 1 | 935,42| 12,1| 768,73 | 768,73 | 131 | 131 | +-----+-----+-----+-----+
 -----+-----+-----+-----| ГКО SU 21133RMFS2 | 1 | 878,67| 11,4| 724,26 | 724,26 | 123 | 123 | +-----
 -----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----| ОФЗ-ПД SU25030RMFS6| 1 | 1000 | 13,0| 825,9 | 825,9
 | 140 | 140 | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----| ОФЗ-ФД SU27001RMFS5| 99 |
 990 | 12,7| 806,84 | 8,15 |138,6| 1,4 | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----| ОФЗ-
 ФД SU27002RMFS3| 99 | 990 | 12,7| 806,84 | 8,15 |138,6| 1,4 | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----
 -----+-----+-----| ОФЗ-ФД SU27003RMFS1| 99 | 990 | 12,7| 806,84 | 8,15 |138,6| 1,4 | +-----+-----+-----+-----+-----
 +-----+-----+-----+-----+-----+-----| ОФЗ-ФД SU27004RMFS9| 99 | 990 | 12,7| 806,84 | 8,15 |138,6|
 1,4 | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----| ОФЗ-ФД SU27005RMFS6| 99 | 990 |
 12,7| 806,84 | 8,15 |138,6| 1,4 | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----| Итого |
 |7764,09| 100 | 6353,09| - |1087 | | +-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+

При реализации на вторичном рынке облигаций, полученных при реинвестировании средств от выкупа (погашения), в том числе новации, доход в виде процентов исчисляется в следующем порядке:

- по облигациям ОФЗ-ФД, доход в виде процентов исчисляется в виде разницы между суммой накопленного купонного дохода, полученного при реализации облигаций и включенного в цену сделки, и суммой накопленного купонного дохода, уплаченного при приобретении этих облигаций на вторичном рынке, а для первых владельцев облигаций - суммой накопленного купонного дохода, исчисленного с даты выпуска облигаций (даты начала начисления дохода по очередному купону) до даты реализации (погашения);
- по облигациям ГКО, в связи с тем, что в соответствии со статьей 43 Налогового кодекса Российской Федерации процентами признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления), доход рассчитывается в зависимости от времени нахождения облигаций на балансе владельца исходя из доходности заранее заявленной (установленной) в условиях выпуска облигаций.

В соответствии с глобальным сертификатом ГКО выпуска N 21132 RMFS, утвержденным Министерством финансов Российской Федерации от 30.12.98, предусмотрено, что срок обращения облигаций составляет 84 дня, номинальная стоимость одной облигации 1000 рублей. Стоимость одной облигации на дату первичного размещения - 935 руб. 42 коп., исходя из доходности 30% годовых к погашению. Доход по ГКО составляет 64 руб. 58 коп.

По ГКО выпуска N 21133 RMFS срок обращения облигаций - 168 дней. Номинальная стоимость одной облигации 1000 рублей. Стоимость одной облигации на дату первичного размещения - 878 рублей 67 коп., исходя из доходности 30% годовых к погашению. Доход по ГКО составит 121 руб. 33 коп.)"

Первый заместитель

Министра Российской Федерации

по налогам и сборам В.В.Гусев

Согласовано:

Заместитель Министра финансов

Российской Федерации М.А.Моторин