



**Особенности  
налогообложения налогом на  
прибыль срочных сделок  
согласно главе 25 НК РФ**

—•—•—•—•—•—•—  
**The HSBC Group**

## ФИСС - пари или контракт?

- ✦ Постановление Президиума ВАС РФ от 08.06.1999 №5347/98
- ✦ Глава 25 НК РФ (вступление в силу с 01.01.2002)
- ✦ Другое законодательство (пункт 2 ст. 40 Федерального закона от 29.11.2001 № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах»; пункт 5 ст.26 Федерального закона от 24.07.2002 №111-ФЗ «Об инвестировании средств для финансирования накопительной части трудовой пенсии в РФ»; пункт 5 статьи 16 Федерального закона от 20.08.2004 №117-ФЗ «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих»; ст.8 Закона Российской Федерации от 20.02.1992 №2383-1 «О товарных биржах и биржевой торговле»)

# Определения и условия ФИСС (ст.301 НК РФ) :

- ✦ Соглашение сторон сделки (в т.ч. фьючерсные опционные и форвардные контракты)
- ✦ Соглашение не предполагающее поставку базисного актива, но определяющее порядок взаиморасчетов сторон сделки в будущем в зависимости от изменения цены или иного количественного показателя базисного актива по сравнению с величиной указанного показателя, которая определена (либо порядок определения которой установлен) сторонами при заключении сделки.
- ✦ Базисный актив (предмет срочной сделки (в том числе иностранная валюта, ценные бумаги и иное имущество и имущественные права, процентные ставки, кредитные ресурсы, индексы цен или процентных ставок, другие ФИСС))
- ✦ Определение прав и обязанностей в отношении базисного актива

✦ Исполнением прав и обязанностей по операции с ФИСС является

1. исполнение ФИСС путем поставки базисного актива
2. исполнение ФИСС путем произведения окончательного взаиморасчета по ФИСС
3. исполнение ФИСС путем совершения участником срочной сделки операции, противоположной ранее совершенной операции с ФИСС

✦ Датой окончания операции с ФИСС является дата исполнения прав и обязанностей по операции с ФИСС

# Особенности определения налоговой базы по операциям с ФИСС – это разный порядок покрытия убытков по операциям с ФИСС

- В зависимости от признания ФИСС обращающимся или нет на организованном рынке
- В зависимости от квалификации ФИСС
- В зависимости от субъекта – налогоплательщика, осуществляющего операции с ФИСС

# I. Признание убытков в зависимости от отнесения ФИСС к обращающимся или нет на организованном рынке

- ✦ Обращающиеся ФИСС на организованном рынке. Убытки уменьшают общую налоговую базу по ст. 274 НК РФ (лист 02 Декларации по налогу на прибыль)
- ✦ Не обращающиеся ФИСС на организованном рынке. Убытки могут быть покрыты прибылью по ФИСС не обращающимся на организованном рынке

## II. В зависимости от квалификации ФИСС можно рассмотреть:

- ✦ Как срочную сделку (уже рассмотрели выше)
- ✦ Как сделку на поставку предмета сделки с отсрочкой исполнения (необходимо установить критерии в учетной налоговой политике). Порядок налогообложения как при «обычной реализации» по другим статьям Главы 25 НК РФ.
- ✦ Как сделку совершаемую с целью хеджирования. Убытки по таким ФИСС могут быть покрыты прибылью по другим операциям с объектом хеджирования (остановимся подробнее)

## Хеджирование

✦ Это операции с ФИСС, совершаемые в целях компенсации возможных убытков, возникающих в связи с неблагоприятным изменением цены или иного количественного показателя объекта хеджирования

✦ Объектами хеджирования:

1. признаются активы и (или) обязательства
2. потоки денежных средств, связанные с указанными активами и (или) обязательствами или с ожидаемыми сделками.

## Подтверждение хеджирования

- ✦ Требуется представить расчет, подтверждающий, что совершение данных операций приводит к снижению размера возможных убытков (недополучения прибыли) по сделкам с объектом хеджирования
- ✦ Реквизиты расчета приведены в статье 326 НК РФ

При квалификации сделки как операции хеджирования следует иметь в виду, что налогоплательщик-хеджер:

- должен быть непосредственно связан с поставляемым (приобретаемым) товаром (работой, услугой) по роду своей деятельности;
- должен осуществить операции как с объектом хеджирования, так и с финансовым инструментом срочных сделок, базисным активом которого должен быть объект хеджирования.

## III. В зависимости от субъекта – налогоплательщика, осуществляющего операции с ФИСС

- ✦ Для всех кроме банков (уже рассмотрели)
- ✦ Для банков. Банки вправе относить на уменьшение налоговой базы, определенной в соответствии со статьей 274 НК РФ, убытки по операциям с ФИСС, не обращающимся на организованном рынке, базисным активом которых выступает иностранная валюта, а исполнение производится путем поставки базисного актива.

**ПРИМЕР**

Как будет формироваться результат для целей налогообложения с позиции компании и банка, если балансовый результат от срочных сделок не обращающихся на организованном рынке (других не было), базисным активом которых является иностранная валюта, следующий :

	хеджирование	Форварда с поставкой	Форварда без поставки	Балансовый результат	Налоговый результат	
					Для компаний	Для банков
1)	- 10	- 10	- 5	- 25	-10	-20
2)	- 10	+ 10	- 5	- 5	0	0
3)	+ 10	+ 10	- 30	- 10	20	20