


Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

A photograph of a stone corridor with a blue wall at the end. The corridor is made of large, rectangular stone blocks. The walls are on the left and right, and the floor is also made of stone blocks. At the end of the corridor, there is a bright blue wall. The lighting is dramatic, with strong shadows and highlights.

Екатерина Лазорина
14 сентября 2005

Общие положения

- Статьи 301-305 Налогового кодекса РФ («НК РФ») регулируют налогообложение срочных сделок. Статья 326 НК РФ регулирует порядок ведения налогового учёта по срочным сделкам.
- В статье 301 приводится определение финансовых инструментов срочных сделок («ФИ») и базисного актива. Понятие ФИ определено для целей главы 25 и данное определение очень широкое. Непонятно, можно ли считать ФИ операции СВОП.
- Налогооблагаемая база по ФИ обращающимся на организованном рынке и не обращающимся на финансовом рынке определяется отдельно. Убыток по обращающимся ФИ уменьшает «общую» налоговую базу. Убыток по не обращающимся ФИ уменьшает доход от не обращающихся ФИ.
- Банки могут уменьшать «общую» базу на убытки с не обращающимися ФИ, где базисным активом является иностранная валюта, а исполнение производится путём поставки базисного актива.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Хеджирование

- Одной из главных проблем налогообложения срочных сделок является невозможность «использования» убытков по обращающимся ФИ против доходов по «общей» налогооблагаемой базе.
- НК РФ предусматривает возможность зачёта возможных убытков по обращающимся ФИ против доходов по «другим операциям с объектом хеджирования».
- Большое значение имеет подтверждение обоснованности отнесения операций с обращающимися ФИ к операциям хеджирования. На практике операции с ФИ редко «зеркально» отражают операции с базисным активом.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Хеджирование (продолжение)

- Для подтверждения обоснованности операций хеджирования необходимо подготовить следующие документы:
 - ü Описание выбранных стратегий хеджирования. Сопоставление хеджируемой операции и инструментов хеджирования и иных условий хеджирования
 - ü Отчёт по каждой из операций хеджирования и порядок подготовки данных по каждому из объектов хеджирования
 - ü Промежуточные формы отчётов, предоставляющие сопоставление финансовых результатов по срочным сделкам и сделкам с объектами хеджирования.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Переоценка

- Одной из главных проблем налогообложения срочных сделок является переоценка. В соответствии с НК РФ налогоплательщик включает в доходы и расходы вариационную маржу по обращающимся ФИ или «суммы денежных средств, ... исчисленные за отчётный период, рассчитываемые в зависимости от изменения цены или иного количественного показателя, характеризующего базисный актив ...».
- Кроме того, требования и обязательства, выраженные в иностранной валюте подлежат переоценке с точки зрения курса соответствующей валюты по отношению к официальному курсу рубля, установленному Центральным банком РФ.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Переоценка (продолжение)

- Не всегда очевидно нужно ли переоценивать некоторые срочные сделки и если нужно, то как их переоценивать. Например, налогоплательщик заключил опцион. Опцион может находиться «в деньгах» или «не в деньгах». Нужно ли переоценивать опцион, когда он не в деньгах?
- Налогоплательщик заключил опцион. У налогоплательщика есть право, а не обязанность исполнить опцион. Должен ли он его переоценивать?
- С практической точки зрения переоценивать ФИ не всегда удобно, так как переоценка может значительно повлиять на финансовый результат. Кроме того, не всегда возможно переоценить обращающийся ФИ. На практике нередко стараются формализовать срочную сделку как сделку с отсрочкой исполнения.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Иные проблемы

- Одним из существенных вопросов является момент признания в качестве расходов премий, уплаченных по опционам и прочих расходов по иным видам ФИ.
- Понятие «аналогичных (однородных)» финансовых инструментов срочных сделок. Понятие «расчётной цены» для операций с ФИ.
- Порядок учёта доходов и расходов по операциях с ФИ с точки зрения «распределения входного НДС».
- Риск признания доходов от операций с ФИ «иными аналогичными доходами» с точки зрения взимания налога на доходы у источника с иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность в РФ не через постоянное представительство.

Вопросы налогового учёта при совершении операций с деривативами

Налогообложение физических лиц

- Вопросы налогообложения физических лиц по операциям с ФИ регулируются статьями 212 и 214.1. В статье 214.1 говорится о ФИ, базисным активом по которым выступают ценные бумаги. В статье 212 говорится о материальной выгоде при приобретении ценных бумаг.
- В статье 214.1 говорится о переоценке ФИ. Существует риск того, что налоговые органы потребуют, чтобы ФИ переоценивались с точки зрения налога на доходы физических лиц.
- Налоговая база по ФИ, базисных активом по которым являются ценные бумаги, определяется отдельно.

Планируемые изменения в налогообложение деривативов

- Закон №58-ФЗ, который вносит изменения в Главу 25 НК РФ не вносит никаких изменений в статьи 301-305 и статью 326 НК РФ.

P

W

C

Your worlds



Our people