

№ 03-11-09/49620
от 28.08.2015

ФНС России

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики на письмо от 10.06.2015 № ГД-4-3/10077@ о порядке применения упрощенной системы налогообложения сообщает.

Согласно пункту 3 статьи 346.18 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях. При этом доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

В соответствии со статьей 346.15 Кодекса организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, определяемые на основании статьи 249 Кодекса, и внереализационные доходы, определяемые на основании статьи 250 Кодекса. Доходы, предусмотренные статьей 251 Кодекса, при определении налоговой базы не учитываются.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 249 Кодекса доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.17 Кодекса в целях главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Кодекса датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Таким образом, доходы, полученные в иностранной валюте от операций по реализации товаров (работ, услуг) на экспорт, учитываются при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на дату поступления денежных средств на валютный счет налогоплательщика.

Согласно пункту 3 статьи 38 Кодекса товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

В соответствии с пунктом 2 статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) вещи, не относящиеся к недвижимости, включая деньги и ценные бумаги, признаются движимым имуществом. Таким образом, реализуемые деньги (валюта) относятся к товарам.

Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе (пункт 1 статьи 39 Кодекса).

При этом не признается реализацией товаров, работ или услуг осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики) (подпункт 1 пункта 3 статьи 39 Кодекса).

В соответствии с пунктом 6 статьи 5 и статьей 13 Федерального закона от 02.12.1990 № 395-1 «О банках и банковской деятельности» купля и продажа валюты в наличной и безналичной формах относятся к банковским операциям, осуществляемым на основании лицензии, выдаваемой Банком России.

Валютно-обменные операции во внебанковском секторе относятся к операциям, связанным с обращением российской или иностранной валюты, и не признаются реализацией товаров (работ, услуг) на основании подпункта 1 пункта 3 статьи 39 Кодекса.

Таким образом, операции по купле-продаже иностранной валюты за российские рубли, осуществляемые организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющим упрощенную систему налогообложения, для которых указанные операции в соответствии с законодательством Российской Федерации не являются лицензируемым видом деятельности, не признаются реализацией товаров (работ, услуг). Положения подпункта 1 пункта 3 статьи 39 Кодекса не применяются в отношении банков, для которых иностранная валюта является имуществом (статья 141 ГК РФ), реализуемым либо предназначенным для реализации,

что соответствует признакам товара на основании пункта 3 статьи 38 Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 250 Кодекса к внереализационным доходам относятся доходы в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Банком России на дату перехода права собственности на иностранную валюту.

В связи с этим у налогоплательщика, применяющего упрощенную систему налогообложения и продающего иностранную валюту по курсу выше установленного Банком России на дату перехода права собственности на иностранную валюту, образуется положительная курсовая разница, которая должна учитываться в доходах на основании пункта 1 статьи 346.15 Кодекса.

При продаже иностранной валюты по курсу ниже установленного Банком России отрицательная курсовая разница в расходы в целях налогообложения не включается, так как расходы в виде отрицательной разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи иностранной валюты от официального курса, установленного Банком России на дату перехода права собственности на иностранную валюту, в статью 346.16 НК РФ не включены.

Директор Департамента

И.В.Трунин