



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
телетайп: 112008
факс: +7 (495) 625-08-89

ФНС России

03.03.2015 № 03-03-10/11054

На № _____

Министерство финансов Российской Федерации рассмотрело письма ФНС России от 15.12.2014 № ГД-4-3/25949@, от 15.12.2014 № ГД-4-3/25950@ и от 15.12.2014 № ГД-4-3/25951@ по вопросам применения положений статьи 8 Федерального закона Российской Федерации от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 366-ФЗ) и сообщает следующее.

1. По вопросу отсрочки вступления в силу договоров о создании консолидированных групп налогоплательщиков, зарегистрированных в 2014 году.

Согласно пункту 1 статьи 25.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые предусмотрены Кодексом, в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков.

Пунктом 7 статьи 25.3 Кодекса установлено, что документы, необходимые для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, представляются в налоговый орган ответственным участником этой группы не позднее 30 октября года, предшествующего налоговому периоду, начиная с которого исчисляется и уплачивается налог на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа в течение одного месяца со дня представления в налоговый орган таких документов

производит регистрацию договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков либо принимает мотивированное решение об отказе в его регистрации (пункт 8 статьи 25.3 Кодекса).

В соответствии с пунктом 10 статьи 25.3 Кодекса консолидированная группа налогоплательщиков признается созданной с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором налоговым органом зарегистрирован договор о создании этой группы.

В то же время статьей 8 Федерального закона № 366-ФЗ, положения которой вступают в силу с 25.12.2014, установлено, что зарегистрированные налоговыми органами в течение 2014 года договоры о создании консолидированной группы налогоплательщиков, вступают в силу с 01.01.2016.

При этом, необходимо отметить, что поскольку особый порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций (с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности налогоплательщиков) до вступления в силу положений статьи 8 Федерального закона № 366-ФЗ не применялся такими налогоплательщиками, рассматривать данную норму как ухудшающую положение налогоплательщиков оснований не имеется.

Следовательно, участники консолидированных групп налогоплательщиков, договоры о создании которых зарегистрированы в 2014 году, будут применять особый порядок определения налогооблагаемой прибыли и исчисления налога на прибыль организаций начиная с отчетных (налоговых) периодов 2016 года.

2. По вопросу отсрочки вступления в силу изменений договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанных с присоединением новых организаций к действующим консолидированным группам налогоплательщиков.

Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков может быть изменен в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 25.4 Кодекса.

Стороны договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков обязаны внести изменения в указанный договор в случаях, предусмотренных пунктом 2 статьи 25.4 Кодекса. Одним из таких случаев является присоединение организации к консолидированной группе налогоплательщиков.

Согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 25.4 Кодекса при внесении изменений, связанных с присоединением к группе новых участников (за исключением случаев реорганизации участников указанной группы), соглашение об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков представляется для регистрации в налоговый орган не позднее одного месяца до начала очередного налогового периода по налогу на прибыль организаций. При этом налоговый орган обязан зарегистрировать

изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в течение 10 дней со дня представления документов.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 8 статьи 25.4 Кодекса изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), вступают в силу не ранее 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором соответствующие изменения договора зарегистрированы налоговым органом.

В то же время статьей 8 Федерального закона № 366-ФЗ, положения которой вступают в силу с 25.12.2014, также установлено, что зарегистрированные налоговыми органами в течение 2014 года изменения в договоры о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), вступают в силу с 01.01.2016.

Исходя из анализа норм статьи 25.4 Кодекса и статьи 8 Федерального закона № 366-ФЗ, следует, что соглашения об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), представленные в налоговые органы в период с 01.01.2014 по 30.11.2014 и зарегистрированные налоговыми органами с 01.01.2014 по 10.12.2014, вступают в силу с 01.01.2016.

Таким образом, в случае если соглашение об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанное с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), было зарегистрировано налоговым органом в течение 2014 года, то такие новые организации (участники) будут применять особый порядок определения налогооблагаемой прибыли и исчисления налога на прибыль организаций начиная с отчетных (налоговых) периодов 2016 года.

Одновременно сообщаем, в случаях когда зарегистрированное налоговым органом в течение 2014 года соглашение об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков содержит и положения о присоединении к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), и положения об иных изменениях, не запрещенных Кодексом, то положения указанного соглашения вступают в силу в порядке, установленном пунктом 8 статьи 25.4 Кодекса, за исключением положений о присоединении к такой группе новых организаций, которые вступают в силу с 01.01.2016.

При этом если в таком соглашении об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков содержатся и положения о присоединении к такой группе новых организаций и положения о замене ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков, то,

по нашему мнению, положения указанного соглашения в части замены ответственного участника такой группы вступают в силу с 01.01.2015, а положения о присоединении к такой группе новых организаций вступают в силу с 01.01.2016.



С.Д. Шаталов