



FORTE TAX & LAW

СУЩЕСТВЕННЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ
ВНЕСЕНЫ В НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

УВАЖАЕМЫЕ КЛИЕНТЫ, ПАРТНЕРЫ И ДРУЗЬЯ,

31 июля 2023 был опубликован Закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ (далее – Закон), вносящий обширные изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (НК). Специалисты Forte Tax & Law принимали активное участие в подготовке данного Закона.

В целом изменения направлены на цифровизацию процесса налогообложения, а также на адаптацию налогообложения к современным реалиям.

Ниже Вы найдете краткий обзор ключевых изменений, внесенных в налоговое законодательство[1].

С уважением,

Антон Кабаков | anton.kabakov@fortetaxandlaw.com
Партнер Forte Tax & Law | +7 921 397 11 93

Надежда Даниленко | nadezhda.danilenko@fortetaxandlaw.com
Старший юрист Forte Tax & Law | +7 903 273 23 04

1. Приведены ссылки на изменяемые статьи НК.

ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК ОБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ КИК

Закон вносит изменения в отдельные аспекты налогообложения доходов контролируемых иностранных компаний (КИК), полученных как физическими, так и юридическими лицами.

(1) Изменения разрешили не включать нераспределенную прибыль КИК в налогооблагаемые доходы российского контролирующего лица, если такая КИК одновременно соответствует следующим условиям:

- является формой коллективных инвестиций,
- является так называемой структурой без образования юридического лица (в частности, это может быть фонд, партнерство, товарищество, траст),
- ее прибыль не подлежит налогообложению в соответствии с законодательством, которое к ней применимо (личный закон),
- ее доходы подлежат налогообложению у контролирующего лица при распределении.

Напомним, что, по общему правилу, нераспределенная прибыль КИК подлежит включению в налогооблагаемые доходы контролируемого лица для целей налога на прибыль или НДФЛ. Таким образом, в результате изменений получается, что доходы от инвестиций в так называемые налогово-прозрачные структуры будут облагаться в России налогом в качестве доходов контролирующего лица только в момент распределения КИК таких доходов, в то время как ранее они могли попадать в налоговую базу контролирующего лица еще до распределения, как нераспределенная прибыль КИК (п. 8.1 ст. 25.15 НК).

Для освобождения прибыли конкретной КИК от налогообложения необходимо заявить о том, что она подпадает под описанные условия, при подаче уведомления о КИК (пп.1 п. 6 ст. 25.14 НК).



ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК ОБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ КИК

(2) Для физических лиц, являющихся контролирующими лицами или учредителями КИК, на 2023 год продлена мера, введенная в 2022 году в качестве антикризисной. Так, предполагалось, что от обложения НДФЛ у контролирующего лица будут освобождены доходы в виде имущества (кроме денежных средств) или имущественных прав, полученных от КИК в 2022 году, при соблюдении следующих условий:

- получающее доходы лицо имело статус контролирующего лица КИК по состоянию на 31.12.2021;
- передаваемое имущество принадлежало КИК по состоянию на 01.03.2022;
- об освобождении получаемых доходов заявлено в момент подачи налоговой декларации по НДФЛ.

При этом способ получения доходов для освобождения от НДФЛ значения не имел.

Действие данной меры было распространено на 2023 год, а также

дополнено положением, что от НДФЛ будут освобождены доходы в виде имущественных прав в случае, если они являются правами требования по договору отчуждения имущества/имущественных прав (за исключением денежных средств), которые принадлежали КИК по состоянию на 01.03.2022. (п. 60.2 ст. 217 НК).

Таким образом, контролирующие лица до конца 2023 года могут вернуть в свое владение активы КИК (например, акции или иные ценные бумаги). Сделать это можно как по договору передачи (дарения) имущества от КИК контролирующему лицу, так и путем, например, ликвидации такой КИК, если ее наличие утратило смысл.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЛИЧНЫХ ФОНДОВ

Закон определяет налоговый статус личных фондов, а также конкретизирует многие вопросы, связанные с обложением налогом на прибыль и НДФЛ передачи и получения имущества от таких личных фондов.

Личные фонды как инструмент наследственного планирования доступны в рамках российского законодательства с 2022 года, когда вступил в силу Федеральный закон от 01.07.2021 № 287-ФЗ. Данный инструмент наиболее близок по своей природе к трасту в английском праве и предполагает, что учредитель создает обособленный фонд имущества в форме унитарной некоммерческой организации, который не может быть меньше 100 млн руб., и цель которого – управлять переданным или унаследованным от учредителя имуществом в пользу третьих лиц (выгодоприобретателей) в соответствии с условиями управления.

Однако широкого распространения данный инструмент не получил не в последнюю очередь из-за отсутствия налогового регулирования данного инструмента. Введение конкретных положений, регулирующих порядок налогообложения деятельности, связанной с

созданием, существованием и распределением имущества личного фонда может сделать данный инструмент более привлекательным для использования.

В частности, определено, что имущество, передаваемое личным фондом выгодоприобретателям – физическим лицам, не является объектом обложения НДС (п. 2 ст. 146 НК).

Доходы, полученные из личного фонда (1) выгодоприобретателями после смерти учредителя такого фонда или (2) его учредителем или его ближайшими родственниками, являющимися налоговыми резидентами России, до смерти учредителя, освобождены от НДФЛ (п. 18.2 ст. 217 НК).

В качестве расходов при последующей перепродаже полученных от личного фонда ценных бумаг могут быть приняты расходы учредителя или фонда на приобретение таких бумаг, если эти расходы не учитывались личным фондом в целях налогообложения.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЛИЧНЫХ ФОНДОВ

Периоды нахождения имущества в личном фонде не прерывают давность владения

По общему правилу, физическое лицо освобождается от НДФЛ в отношении доходов от продажи имущества, ценных бумаг или долей в капитале, если они принадлежали такому лицу в течение определенного срока.

В срок владения учредителем личного фонда ценными бумагами / долями участия в капитале, полученными от фонда, для целей освобождения от НДФЛ доходов от их продажи в связи с давностью владения включаются периоды как до передачи их в фонд, так и нахождения в фонде (п. 17.2 ст. 217 НК). Аналогичное правило установлено для получения имущества из личного фонда – в срок нахождения такого имущества во владении учредителя личного фонда включаются периоды до передачи фонду и нахождения в фонде (п. 17.1 ст. 217, п. 2 ст. 217.1 НК). Таким образом, в случае, если имущество или ценные бумаги принадлежали учредителю до передачи в личный фонд, срок владения такими имуществом/ценными бумагами не прерывается на период нахождения их в личном фонде.

При получении имущества из личного фонда выгодоприобретателями или учредителем минимальный предельный срок владения для целей НДФЛ составит 3 года (пп. 1.1 п. 3 ст. 217.1 НК). Следовательно, учредитель вправе продать имущество, полученное из личного фонда, без НДФЛ через три года с момента приобретения фондом этого имущества.

Определение стоимости имущества при получении его фондом от учредителя

Определен порядок учета стоимости имущества при получении его личным фондом от учредителей (п.1.1 ст. 277 НК). Так, стоимость имущества является равной документально подтвержденным расходам на его приобретение (создание), понесенных учредителем. При этом, если учредитель получил передаваемое личному фонду имущество от иностранной компании, и такой доход был освобожден от обложения НДФЛ, то стоимость имущества определяется по данным учета иностранной компании, но не выше рыночной цены такого имущества.



НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЛИЧНЫХ ФОНДОВ

Пониженная ставка налога на прибыль для личного фонда

Ставка налога на прибыль для личных фондов составит 15 % при выполнении следующих условий (п. 1.18, пп. 1.2 п. 3 ст.284, 284.12 НК):

(1) более 90 процентов в совокупности доходов составляют перечисленные в НК доходы (дивиденды; проценты, распределенная прибыль, доходы от реализации ценных бумаг, долей, производных финансовых инструментов, недвижимого имущества; доходы от сдачи в аренду недвижимого имущества, за некоторыми исключениями);

(2) личный фонд представил вместе с налоговой декларацией по налогу на прибыль расчет пропорции указанных доходов.

В ином случае применяется ставка 20%. Специальные налоговые ставки не применяются (п. 7 ст.284 НК).



ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК СНЯТИЯ И ПОСТАНОВКИ НА УЧЕТ ИНОСТРАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ, ОКАЗЫВАЮЩИХ ЭЛЕКТРОННЫЕ УСЛУГИ

Изменен порядок постановки и снятия с учета иностранной организации, оказывающей услуги в электронной форме.

Теперь постановка и снятие с учета будут доступны для организаций, оказывающих услуги непосредственно физическим лицам и иностранным организациям – посредникам (п. 4.6 ст. 83 НК).

Изменения вступят в силу с 01.04.2024.

В измененном виде данный пункт не подразумевает возможности снятия с учета иностранных организаций, оказывающих услуги в электронной форме юридическим лицам и ИП, для которых в соответствии с прошлыми редакциями НК РФ была предусмотрена обязанность по постановке на учет. Данный факт создает ситуацию, в результате которой указанные организации не могут сняться с учета и обязаны подавать нулевые декларации по НДС. Специалисты Forte Tax & Law в ходе подготовки законопроекта неоднократно представляли свои предложения относительно изменения данного пункта, указывая, что данная ситуация накладывает излишнее бремя администрирования на такие организации в ситуации, когда обязанность по постановке на учет для них отменяется.



ИЗМЕНЕНИЯ В ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОСТОЯННОГО ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА

Законом добавлены антифрагментарные правила при определении постоянного представительства. Указанные правила направлены на предотвращение искусственного избежания иностранными компаниями статуса постоянного представительства за счет «фрагментирования» своей деятельности, ведущейся на территории России. В целом такие изменения соответствуют положениям MLI, а также Комментариям к Модельной Конвенции ОЭСР.

В частности, новые положения предусматривают, что освобождение от статуса постоянного представительства по мотиву того, что деятельность носит подготовительный или вспомогательный характер, не применяется в двух случаях:

- В случае наличия постоянного места деятельности иностранной организации в России, если эта организация или взаимозависимая с ней организация осуществляет приводящую к постоянному представительству деятельность в этом месте или в любом другом месте на территории России, и при этом эта деятельность представляет собой взаимодополняющие функции, которые являются частью единого бизнес-процесса, относящегося к предпринимательской деятельности. Иными словами, если иностранная организация или группа искусственно дробит единый

бизнес-процесс на несколько отделений, часть из которых образует постоянные представительства, то и другие отделения, связанные с ними единым бизнес-процессом, будут также образовывать постоянные представительства. Изначальная редакция законопроекта допускала признание постоянным представительством несколько отделений, связанных единым бизнес-процессом, даже если ни одно из них не образует постоянного представительства. Специалисты Forte Tax & Law при подготовке законопроекта указывали, что такое регулирование противоречит положениям MLI, а также Комментариям к Модельной Конвенции ОЭСР и предлагали устранить данное противоречие, убрав указание на то, что ни одно из мест деятельности не образует постоянное представительство. Предлагаемые поправки были внесены в НК РФ, теперь, если деятельность организаций является частью единого процесса, то для признания наличия постоянного представительства «по совокупности», необходимо, чтобы деятельность хотя бы одной из организаций приводила к образованию постоянного представительства сама по себе.

или...



ИЗМЕНЕНИЯ В ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОСТОЯННОГО ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА

...или

- В случае, если совокупная деятельность в результате комбинации деятельности, осуществляемой данной организацией и взаимозависимой с ней организацией в этом месте или данной организацией либо взаимозависимыми организациями в двух разных местах, не носит подготовительный или вспомогательный характер, и при условии, что она представляет собой взаимодополняющие функции, которые являются частью единого бизнес-процесса, относящегося к предпринимательской деятельности. Иными словами, иностранная организация или группа будет признаваться имеющей постоянное представительство и в том случае, если она искусственно раздробит единый бизнес-процесс, который выходит за рамки подготовительной или вспомогательной деятельности, на несколько отделений, каждое из которых формально выполняет подготовительную и вспомогательную деятельность (п. 4 ст. 306 НК).



ОБЛОЖЕНИЕ НДФЛ ВЫПЛАТ УДАЛЕННЫМ РАБОТНИКАМ

- Законом введено новое правило, в соответствии с которым доходами от источников в России признаются вознаграждения и иные выплаты работникам российских компаний, выполняющим трудовую функцию дистанционно из-за рубежа.

Данное правило будет применяться с 01.01.2024.

Доходы от работы по найму будут облагаться по ставке 13 % или 650 тыс. руб.+ 15 % от суммы, превышающей 5 млн руб. (п. 3 ст.224 НК).

Напомним, что до внесения изменений, такие доходы не признавались доходами от источников в России и, соответственно, не подлежали обложению российским НДФЛ.

- Кроме того, Законом установлено, что доходами от источников в

России также признается вознаграждение за работы/услуги по предоставлению прав использования результатов интеллектуальной деятельности через Интернет при наличии любого из следующих условий:

- (а) если источниками таких доходов являются российские компании, или
- (б) такое вознаграждение получено на счет в российском банке, или
- (в) налогоплательщик является налоговым резидентом РФ.

Данное положение вступает в силу с 01.01.2025.

Такие доходы будут облагаться по ставке 13 % или 650 тыс. руб.+ 15 % от суммы, превышающей 5 млн руб. (п. 3 ст.224 НК).



ОБЛОЖЕНИЕ НДФЛ ВЫПЛАТ УДАЛЕННЫМ РАБОТНИКАМ

Специалисты Forte Tax & Law в ходе подготовки законопроекта направляли свои пояснения относительно того, что данное регулирование рождает коллизию с правилом подпункта 3 пункта 1 статьи 208 НК, которое уже содержит положение, согласно которому к доходам от источников в России относятся доходы, полученные от использования в России авторских или смежных прав вне зависимости от способа предоставления таких прав (через Интернет или нет). И такие доходы, в случае получения их нерезидентом, подлежат обложению по ставке 30 %. Следовательно, к доходам, полученным нерезидентом от одной и той же деятельности, будет применяться разная ставка: 13 % (или 650 тыс. руб. плюс 15 % от суммы, превышающей 5 млн. руб.) в случае предоставления прав через Интернет и 30 % во всех остальных случаях. Данная ситуация нарушает принцип равенства налогообложения, в связи с тем, что одинаковые экономические результаты деятельности (предоставление авторских или смежных прав) будут приводить к разным налоговым последствиям только на основании того, осуществлено ли такое предоставление через Интернет.

- Установлено, что освобождается от НДФЛ возмещение расходов удаленного работника, связанных с использованием им в работе собственной техники. Данные расходы освобождаются от НДФЛ в размере фактически произведенных расходов или в размере, не превышающем 35 рублей за рабочий день. Закрепление такого освобождения в НК РФ позволит уменьшить вероятность споров относительно наличия или отсутствия компенсационного характера выплаты.
- Также добавлено освобождение от НДФЛ суточных, выплачиваемых лицам, работа которых имеет разъездной характер, и надбавки за вахтовый метод работы. Данные выплаты освобождаются в размере не более 700 рублей в день для работ на территории России и 2 500 рублей в день за границей (п.1 ст. 217, пп.11.1 п.1 ст. 264 НК).

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НДФЛ ОТДЕЛЬНЫХ ДОХОДОВ ОТ ПРОЩЕНИЯ ДОЛГА

Законом освобождены от обложения НДФЛ некоторые доходы в виде прощения долга.

По общему правилу, доходы, полученные от прощения долга, в том числе в случае, если долг возник в результате заключения договора купли-продажи акций / долей участия в капитале, облагаются НДФЛ у лица, чье обязательство было прощено.

Однако, вносимые Законом изменения предусматривают, что если договор купли-продажи акций (долей участия в уставном капитале) российского юридического лица был заключен с иностранным физическим или юридическим лицом после 01.03.2022 и такое лицо приняло решение простить долг, то доходы в размере прощенного в 2023 году долга не подлежат обложению НДФЛ (п. 60.3 ст. 217 НК).

Для получения освобождения не требуется наличие статуса контролирующего лица КИК или иной связи между прощающим долг иностранным лицом и российским плательщиком НДФЛ. Юрисдикции, резидентами которых могут быть иностранные лица

также не ограничены.

Освобождение применяется и в случае, если задолженность за акции / доли прощена иностранной организацией, получившей право требования от продавца до 31.12.2023. Например, если изначально сторонами соглашения о купле-продаже были иностранное юридическое лицо (продавец) и российское физическое лицо (покупатель), а в последующем иностранное юридическое лицо уступило право требования долга другому иностранному юридическому лицу, которое, в свою очередь, приняло решение о прощении долга, то такие доходы российского физического лица также освобождаются от НДФЛ.

Также предусмотрено освобождение от НДФЛ доходов в виде освобождения от оплаты уступленного иностранным лицом российскому физическому лицу права требования, возникшего из договора купли-продажи акций/долей в капитале российской компании.

ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ОБЛОЖЕНИЯ НДФЛ ДОХОДОВ ПО ОПЕРАЦИЯМ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ И ИМУЩЕСТВЕННЫМИ ПРАВАМИ

(1) Добавлено положение, в соответствии с которым НДФЛ с дивидендов, поступающих на счета депозитария/брокера/доверительного управляющего ценными бумагами, будет удерживаться и перечисляться в бюджет таким депозитарием/брокером/доверительным управляющим (п. 2 ст. 214 НК). Напомним, что до изменений, физические лица, получающие такие дивиденды, должны были уплачивать НДФЛ самостоятельно.

(2) При размещении еврооблигаций налоговая база не определяется. При последующей продаже таких размещающих облигаций учитываются расходы на первоначальное приобретение размещенных российских облигаций (п. 13 ст. 214.1 НК). Данное изменение необходимо для того, чтобы размещение еврооблигаций не создавало дополнительной налоговой нагрузки на их владельцев.

(3) Добавлено положение, в соответствии с которым, суммы накопленного купонного дохода, уплаченные при приобретении ценной бумаги, уменьшают доход в виде купона, полученного по

такой ценной бумаге впервые после ее приобретения. (п. 13.ст. 241.1 НК РФ). При последующей продаже ценной бумаги сумма такого учтенного купона не учитывается в расходах. Данное изменение позволит уменьшать налоговую базу по НДФЛ раньше, делая приобретение ценной бумаги с купонным доходом более привлекательным.

(4) Законом установлена возможность уменьшить налоговую базу при продаже/мене/погашении имущественных прав на размер расходов, связанных с их приобретением, вместо получения имущественного налогового вычета. Ранее такое уменьшение было позволено только при продаже имущества (пп. 2 п. 2 ст. 220 НК).

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ПОЛУЧЕНИИ ОТДЕЛЬНЫХ ДОХОДОВ

(1) Право не учитывать в доходах для целей налога на прибыль суммы отдельных прощенных обязательств, данная мера вводилась как антикризисная в 2022 году, продлено на 2023 год (пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК). Новое правило действует с 31.08.2023.

Напомним, что, по общему правилу, суммы прощенных обязательств включаются в налогооблагаемую прибыль общества.

Так, после изменений и до 31.12.2023 не учитываются при определении налоговой базы доходы в виде прекращенных в результате прощения долга обязательств:

- по договору займа (кредита), заимодавцем (кредитором) по которому на 01.03.2022 является иностранная организация (иностранец). При этом освобождение будет применяться, если долг прощен как самим иностранным кредитором, так и российской организацией (физическим лицом), если такие российские лица получили право требования по займу (кредиту) до 31.12.2023. Правило распространяется в том числе на проценты по такому займу, уже учтенные в составе внереализационных расходов. Таким образом, до конца 2023

года иностранные юридические лица (или российские юридические лица, получившие от иностранных право требования) могут простить долги российским юридическим лицам без налога на прибыль.

- по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, заключенному после 01.03.2022, продавцом по которому является иностранная организация (иностранец). При этом, как и в ситуации с прощением долга, освобождение будет применяться при прощении долга как самим иностранным продавцом, так и российской организацией (физическим лицом), получившей право требования по этому договору купли-продажи до 31.12.2023. Данное положение отсутствовало в предыдущей редакции пп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК. Юрисдикции компаний, прощающих долг, не ограничены. Таким образом, Законом вводится новый инструмент, с помощью которого можно переводить активы из владения иностранными (в том числе «офшорными») компаниями в российское владение. При последующей реализации акций (долей участия) их стоимость признается равной нулю (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК).

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ПОЛУЧЕНИИ ОТДЕЛЬНЫХ ДОХОДОВ

- по оплате уступленных прав требования по вышеописанным договорам. Таким образом, если российскому юридическому лицу будет за плату уступлено право требования оплаты акций (долей) российских организаций, а затем эта обязанность перечислить соответствующую оплату будет прощена, то такое прощение не повлечет увеличения базы по налогу на прибыль.
- по выплате иностранному участнику общества действительной стоимости доли при выходе (исключении) его из состава участников такого общества. Таким образом, если иностранный участник решит выйти из состава российского общества и примет решение простить этому обществу задолженность по оплате действительной стоимости доли, то такое прощение не вызовет налоговых последствий у общества.

(2) Не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль доходы в виде замещающих облигаций, полученные в результате замещения еврооблигаций и расходы в виде стоимости таких еврооблигаций (пп. 33.3 п.1 ст. 251, п. 48.34 ст. 270 НК). Стоимостью замещающих облигаций признается стоимость еврооблигаций в налоговом учете (п. 5.1 ст. 280 НК).



ОТДЕЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК ОБЛОЖЕНИЯ НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ

(1) С период с 01.01.2017 по 31.12.2024 действовало правило, в соответствии с которым убытки прошлых лет могут быть учтены при расчете налоговой базы текущего года не полностью, а лишь частично: в размере не более 50% от размера текущей налоговой базы. Действие этого правила продлено до конца 2026 года (п. 2.1 ст. 283 НК)

(2) В 2022 году действовало антикризисное правило, в соответствии с которым к доходам от реализации (выбытия) акций (долей участия) российских организаций, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве более 1 года, применялась ставка 0%, если:

- на дату заключения сделок по отчуждению соответствующих акций (долей участия) в отношении налогоплательщика в 2022 году были введены запретительные, ограничительные и (или) иные аналогичные меры;
- на дату реализации акций (долей участия) срок непрерывного владения ими налогоплательщиком составляет более одного года.

Данное правило продлено на 2023 год (п. 7 ст. 284.2 НК).

(3) Стоимость имущества (имущественного права), полученного (принятого к учету) налогоплательщиком без несения соответствующих расходов на его приобретение, определяется в размере дохода, подлежащего налогообложению, признанного при получении данного имущества (имущественного права), с учетом расходов, связанных с доведением его до состояния, в котором оно пригодно для использования (п. 6 ст. 252 НК).

(4) Добавлено положение, в соответствии с которым достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация и т. д. изменяют первоначальную стоимость нематериальных активов (п. 2 ст. 257 НК). Напомним, что до изменений данное правило действовало только в отношении достройки, дооборудования реконструкции, модернизации основных средств.

(5) В расходы, учитываемые для целей налога на прибыль, добавлены расходы на добровольное имущественное страхование при условии, что они направлены на компенсацию расходов (убытков), учитываемых для целей налога на прибыль (пп. 10 п.1 ст. 263 НК).

ОТДЕЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК ОБЛОЖЕНИЯ НДС

(1) Право применять заявительный порядок возмещения НДС Законом продлено до 2025 года. До изменений право возмещать НДС в заявительном порядке было предоставлено до конца 2023 года (пп. 8 п. 2 ст. 176.1 НК). В процесс получения возмещения НДС в заявительном порядке вносятся отдельные изменения, связанные с предоставлением банковской гарантии в электронной форме. Напомним, что предоставление банковской гарантии является одним из оснований применения заявительного порядка возмещения НДС.

(2) Вносятся изменения в порядок определения базы по НДС при реализации цифровых прав (п. 5.3 ст. 161, пп. 6.2 п. 1 ст. 164, п. 8.2 ст. 165, п. 1 ст. 168, п. 3 ст. 171 НК РФ). В частности, для ситуаций, когда за предоставление цифрового права передаются товары, налоговая база определяется как стоимость указанного цифрового права, но не ниже стоимости этих товаров (п. 5.1 ст. 154 НК).

(3) Скорректированы положения об освобождении от налогообложения услуг застройщика по договору участия в долевом строительстве. В частности, добавлено указание на то, что освобождаются от НДС услуги строительства нежилых помещений и машиномест, входящих в состав многоквартирных жилых домов (пп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК). Освобождение не применяется в случае, если услуги застройщика оказываются при строительстве помещений, предназначенных для временного проживания (без права на постоянную регистрацию).

(4) Со 100 до 300 рублей повышен лимит, в рамках которого товары, переданные в рекламных целях, не подлежат обложению НДС (пп. 25 п. 3 ст. 149 НК). Данное изменение частично решит проблему естественного удорожания товаров, передаваемых в рекламных целях.

ИЗМЕНЕНИЯ В ПОРЯДОК ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ЕДИНОГО НАЛОГОВОГО СЧЕТА

Закон вносит отдельные изменения в порядок функционирования единого налогового счета (ЕНС).

(1) До 31.12.2023 установлен запрет распоряжаться положительным сальдо единого налогового счета в пользу третьих лиц (абз. 2 п.1 ст. 78 НК). Это означает, что налоговую переплату можно использовать исключительно для зачета в счет собственной обязанности по уплате конкретного налога или в счет уплаты налогов по решению налогового органа.

(2) Если в подаваемой в налоговый орган налоговой декларации сумма налога меньше суммы авансовых платежей, момент формирования положительного сальдо ЕНС перенесен с момента подачи такой декларации на момент завершения ее камеральной проверки (пп. 5 п. 5 ст. 11.3 НК). Таким образом, в случае, если авансовые платежи были совершены на большие суммы, чем итоговая сумма налога к уплате, зачесть переплату в счет других налогов можно будет только после проведения камеральной проверки поданной декларации.

(3) Зачет суммы положительного сальдо единого налогового счета в счет поступившего налогового уведомления будет происходить в день поступления уведомления при наличии положительного сальдо, а в случае отсутствия такого сальдо – в день его (сальдо) формирования. В случае, если имеющегося сальдо недостаточно для покрытия всей суммы, содержащейся в налоговом уведомлении, зачет будет происходить в соответствующей части (п. 8,9 ст. 78 НК). Это означает, что сумма налога к уплате по уведомлению будет автоматически уменьшаться на сумму переплаты (положительного сальдо ЕНС) полностью или в части.



ИЗМЕНЕНИЕ В СТАТЬИ, УСТАНОВЛИВАЮЩИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

(1) В ст. 119 НК РФ, устанавливающую ответственность за непредоставление в установленный срок налоговой декларации (расчета по страховым взносам), добавлено упоминание о непредоставлении расчета сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов. Таким образом, за данное деяние также будет взиматься штраф в размере 5 % неперечисленной суммы, за каждый месяц со дня, установленного для представления расчета, но не более 30 % и не менее 1 000 рублей (п.1 ст.119 НК). Изменения вступают в силу с 01.01.2024.

(2) Добавлена ст. 126.3 НК, устанавливающая ответственность за предоставление юридическими лицами и ИП недостоверных сведений в целях получения физическими лицами социальных налоговых вычетов в упрощенном порядке (ст. 126.3 НК). В частности, это коснется организаций и ИП, осуществляющих образовательную, медицинскую деятельность, страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, а также физкультурно-спортивных организаций и ИП, осуществляющих деятельность в области физической культуры и спорта. Размер штрафа составит 20 % от суммы налога, неправомерно полученного налогоплательщиком.



ОТДЕЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ПОЛНОМОЧИЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

(1) С 01.01.2025 появится отдельный упрощенный порядок рассмотрения жалоб налогоплательщика (ст. 140.1 НК). Он состоит в том, что жалоба подается в налоговый орган, принявший оспариваемое решение, в электронном виде с указанием на использование упрощенного порядка. После этого у этого налогового органа есть 7 дней на принятие решения по жалобе. В таком порядке могут быть рассмотрены жалобы на любые решения налогового органа за исключением решений, принятых по результатам налоговых проверок, и решений о привлечении/отказе в привлечении к налоговой ответственности. В частности, в таком порядке могут быть оспорены решения о приостановлении операций по счетам. Таким образом, рассмотрение, в частности, вопроса о приостановлении операций по счетам, будет занимать меньше времени.

(2) Налоговые органы получили право требовать у лиц, занимающихся частной практикой и отнесенных к категории крупнейших налогоплательщиков, предоставления книги покупок и продаж в налоговый орган, в котором они стоят на учете в качестве крупнейших налогоплательщиков (пп. 5 п. 1 ст. 23 НК).

(3) Добавлено положение, в соответствии с которым в случае обнаружения налоговым органом несоответствия показателей представленных уведомлений об исчисленных суммах налогов/сборов/страховых взносов контрольным соотношениям, такие уведомления будут считаться непредставленными полностью или частично (п. 9 ст. 58 НК РФ). О непредставлении уведомления будет сообщено налогоплательщику не позднее дня, следующего за днем представления уведомления. Это означает, что, если уведомление, поданное в последний день срока подачи, будет признано непредставленным, то формально будет нарушен срок его представления и возможно начисление штрафа в соответствии с п.1 ст. 126 НК.



ОТДЕЛЬНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В ПОЛНОМОЧИЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

(4) Добавлена возможность для налогового органа, осуществляющего взыскание задолженности, запрашивать у налогоплательщика документы о принадлежащем ему имуществе (п. 2.1 ст. 93.1 НК). До изменений такая возможность была исключительно у налогового органа, принявшего соответствующее решение. Полагаем, что изменение органа, который вправе запрашивать документы, по большей части техническое, однако может помочь ускорить процедуру взыскания в случае, если орган, принявший решение и орган, осуществляющий взыскание – разные налоговые органы.

(5) Налоговый орган по месту учета налогоплательщика, запросившего взаимосогласительную процедуру, получил право запрашивать у сторон сделки, в отношении которой возник вопрос, вынесенный на взаимосогласительную процедуру, документы, сведения и информацию, необходимую для ее проведения, а также обязанность сторон такие документы, сведения и информацию предоставить (п. 3.1 ст. 93.1, ст. 142.9 НК). Ранее такие права и обязанности не были урегулированы НК РФ. Напомним, что взаимосогласительная процедура – это способ разрешать сложные вопросы трансграничного налогообложения, возникающие между

Россией и страной, имеющей с Россией соглашение об избежании двойного налогообложения (СИДН). Соответственно право запросить взаимосогласительную процедуру предоставляется налогоплательщикам положениями конкретного СИДН.

(6) Полномочия налогового органа в рамках налогового мониторинга дополнены проведением допроса свидетелей и осмотром территории (п. 4 ст. 105.30 НК). Также установлено, что налоговый орган вправе оставить запрос о предоставлении мотивированного мнения без рассмотрения в случае, если такой запрос не соответствует установленной форме или формату (п.4.5 ст. 105.30 НК). Кроме того, установлена возможность для налогоплательщика отозвать запрос мотивированного мнения налогового органа (п. 4.4 ст. 105.30 НК).

ОТДЕЛЬНЫЕ ИНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НК РФ

(1) Расширен список подакцизных товаров, на которые может быть направлен региональный инвестиционный проект. В него добавлены жидкая сталь, этан, сжиженный углеводородный газ и однокомпонентное нефтяное сырье (пп. 2 п.1 ст. 25.8 НК). Кроме того, расширен список затрат, учитываемых при определении объема капитальных вложений участников региональных инвестиционных проектов, включенных в соответствующие реестры до 01.01.2019. Для таких участников в объем капитальных вложений включаются также затраты на приобретение амортизируемого имущества (п.3.1 ст. 25.8 НК).

(2) Банковские гарантии теперь можно будет предоставлять в электронной форме, подписанные усиленной электронной цифровой подписью (ст.74.1 НК).

(3) С трех до пяти дней расширен период, в течение которого банки обязаны предоставлять документы относительно клиентов по запросу налогового органа с возможностью продлить этот период в случае, если запрашиваемые документы не могут быть представлены за пять дней (п. 2.1 ст. 86 НК РФ).

(4) Повышены ставки акцизов на этиловый спирт, табак, спиртосодержащую, табачную, никотиновую продукцию (пп. 4-8, 10-16, 18-24, 26, 28 -39 п. 1 ст. 193 НК и др.).

(5) Появится возможность получить социальный вычет на обучение в иностранной организации, осуществляющей образовательную деятельность (пп. 2 п.1 ст. 219 НК).

(6) В отдельных случаях скорректирован размер государственной пошлины (ст. 333.33 НК РФ), а также введены отдельные льготы при совершении нотариальных действий (п.17 ст. 333.38 НК).

Кроме этого, Закон содержит также большое количество иных изменений в НК.

Закон вступает в силу с 03.08.2023 (дня его официального опубликования), однако для многих положений используются специальные правила вступления в силу.

Мы надеемся, что этот обзор был Вам полезен и интересен. Мы будем рады обсудить с Вами изменения законодательства и помочь с адаптацией к ним.

Остались вопросы или хотите что-либо обсудить? Обязательно напишите [Антону Кабакову](#) или [Надежде Даниленко](#).

С уважением,

Команда Forte Tax & Law

info@fortetaxandlaw.com