

Очередные поправки в Налоговый кодекс РФ

Вниманию финансовых директоров, налоговых менеджеров, бухгалтеров, юристов компаний

Юридическая компания «Пепеляев Групп» сообщает об изменениях в сфере налогообложения, которые предусматривает принятый Государственной Думой закон¹ о внесении поправок в Налоговый кодекс РФ и иные законодательные акты о налогах и сборах (далее - Закон).

Существенные изменения в налоговое законодательство традиционно вносятся в России дважды в год, к окончанию работы весенней и осенней сессий парламента. В этом году самые важные изменения предусмотрены принятым чуть ранее Федеральным законом от 12.07.2024 № 176-ФЗ².

Комментируемый Закон основное внимание привлекает кратным повышением размеров государственной пошлины за рассмотрение дел в судах³. Есть в нем и «технические» нормы (порядок определения совокупной задолженности для ЕНС, замена свидетельств и уведомлений о постановке на учет выписками из ЕГРН и др.).

Но ряд поправок представляют интерес для участников предпринимательской деятельности из разных отраслей. Остановимся на некоторых из них.

Продление действия временных норм НК РФ

Изменения коснутся:

¹ Законопроект № 577665-8 (<https://sozd.duma.gov.ru/bill/577665-8>).

² <https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/vvedenie-turisticheskogo-naloga/>
<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovyy-kodeks-rf-posledstviya-dlya-biznesa/>
<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovyy-kodeks-rf-po-zarplatnym-nalogam/>
<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovyy-kodeks-rf-po-nalogu-na-pribyl-nds-usn-i-imushchestvennym-nalogam/>
<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/nalogovaya-amnistiya-pri-droblenii-biznesa/>

³ Новые правила оплаты госпошлин в банкротстве см. в алерте (<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/novye-pravila-oplaty-gosudarstvennykh-poshlin-v-bankrotstve/>)

- права Правительства РФ принимать нормативные акты, меняющие определенные Кодексом сроки и процедуры – полномочие продлено до конца 2028 г.;
- ставки НДС 10% по внутренним авиаперевозкам – действие продлено до конца 2027 г.;
- ставки НДС 0% по внутренним авиаперевозкам в Калининград, на Дальний Восток, в Крым и Севастополь – действие продлено до конца 2027 г.;
- права субъектов РФ вводить ставку 0% по ПСН и УСН для индивидуальных предпринимателей – полномочие продлено до конца 2027 г.

Изменения в налоговом администрировании

I. Отмена обязанности подавать квитанцию о получении документов по ТКС

Отменяется обязанность налогоплательщиков, получающих документы от налоговых органов в электронной форме по ТКС, в течение 6 дней передавать налоговому органу квитанцию о приеме таких документов⁴.

Датой получения документа будет считаться шестой рабочий день с даты его направления⁵.

Одновременно исключается право налоговых органов приостановить операции по счетам организации, не направившей квитанцию в налоговый орган.

Поправка вступит в силу по истечении ста восьмидесяти дней с даты опубликования закона – ориентировочно в первом квартале 2025 г. (поскольку не все стадии законодательного процесса завершены и закон не опубликован, точнее определить дату вступления в силу нормы пока невозможно).

II. Продление пониженной величины пени для организаций на 2024 г.

По общему правилу для плательщиков - организаций пеня за первые 30 календарных дней составляет 1/300 ключевой ставки Банка России, а далее – 1/150.

С марта 2022 г. до конца 2023 г. увеличение размера пени до 1/150 было отменено. Закон продлевает применение организациями пени в размере 1/300 ставки до конца 2024 г. Изменение распространено на

⁴ Второй абзац п. 5.1 ст. 23 действующей редакции НК РФ.

⁵ Новый последний абзац п. 4 ст. 31 НК РФ.

правоотношения, возникшие с 1 января 2024 г.

Регулирование ТЦО

III. Изменение срока уплаты налога, возникающего при корректировке цены сделок с иностранными взаимозависимыми лицами

С 2024 г. действует правило о том, что если цена, фактически примененная в сделке с иностранным взаимозависимым лицом, отличается от рыночной, то доход, возникший у иностранного налогового резидента в размере суммы корректировки цены, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам. Датой получения дохода признается последний день календарного года, в котором совершена сделка. Отсюда следовало, что российская организация – налоговый агент должна перечислить налог не позднее 28 января⁶.

Согласно Закону налог необходимо будет уплачивать не позднее 28 марта⁷.

IV. Участие должностных лиц территориальных налоговых органов в проверках рыночности цен

Проверки соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночному интервалу, по-прежнему вправе проводить только Федеральная налоговая служба (центральный аппарат).

Но Закон устанавливает, что к проведению проверки могут быть привлечены должностные лица территориальных налоговых органов⁸. *Можно ожидать, что количество проверок по ТЦО увеличится.*

Поправка вступит в силу по истечении месяца со дня официального опубликования закона.

V. Отмена судебного порядка взыскания задолженности, доначисленной по итогам проверок

Исключается норма о судебном порядке взыскания задолженности, если обязанность по уплате налога возникла по результатам проверки ФНС России рыночности цен по ТЦО⁹.

⁶ Второй абзац п. 6.1. ст. 105.3, п. 2 ст. 287 НК РФ.

⁷ Новая редакция второго абз. п. 5.1 ст. 105.3 НК РФ.

⁸ Новая редакция первого абзаца п. 2 ст. 105.17 НК РФ.

⁹ Подпункт 3 п. 3 ст. 45 действующей редакции НК РФ.

Налоговый мониторинг

Смягчение условий для участия в налоговом мониторинге и расширение перечня оснований для составления мотивированного мнения

Продолжается политика государства по увеличению числа налогоплательщиков, которые могут перейти на налоговый мониторинг.

1. Закон смягчает общие условия по показателям, которые дают право налогоплательщику подать заявление о проведении налогового мониторинга¹⁰:

- совокупная сумма налогов за год – не менее 80 млн руб. (сейчас 100 млн);
- суммарный объем полученных доходов за год по данным бухгалтерского учета – не менее 800 млн руб. (сейчас 1 млрд);
- стоимость активов по данным бухгалтерского учета – не менее 800 млн руб. (сейчас 1 млрд).

2. Возвращается (хотя и в измененном виде) налоговый мониторинг групп налогоплательщиков: на мониторинг смогут перейти несколько организаций, если одна из них прямо и (или) косвенно участвует в другой с долей не менее 50% и вместе они отвечают критериям:

- совокупная сумма налогов за год – не менее 1 млрд руб.,
- суммарный объем доходов – не менее 10 млрд руб.,
- стоимость активов – не менее 10 млрд руб.

В этом случае к показателям отдельной организации количественные критерии не применяются.

3. Расширяется список «льготных» категорий лиц, которые могут не выполнять перечисленные количественные условия. Сейчас в этот список включены резиденты ТОР, ОЭЗ и др. К ним добавляются, в частности, операторы лотерей, государственные и муниципальные учреждения.

4. Поправки в сфере налогового мониторинга касаются также участников СЗПК.

Налоговый орган будет вправе направить им уведомление о наличии оснований для составления мотивированного мнения при установлении неправильного определения размеров фактических затрат, по которым законом «О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации» предусмотрено предоставление мер государственной

¹⁰ Новая редакция п. 3 ст. 105.26 НК РФ.

поддержки.

Поправка вступит в силу по истечении месяца со дня официального опубликования закона.

Поправки по НДС

Расчетная ставка НДС при продаже подержанных автомобилей и мотоциклов

С апреля 2024 г. действуют правила, позволяющие при реализации автомобилей и мотоциклов, приобретенных для перепродажи, уплачивать НДС с межценовой разницы (при выполнении ряда дополнительных условий)¹¹. Но существовала неясность, какую ставку применять: расчетную (20/120) или общую (20%). Закон устраняет неопределенность – должна применяться расчетная ставка¹².

Однако новая норма вступает в силу по истечении месяца со дня официального опубликования закона, но не ранее 1-го числа очередного налогового периода¹³, т.е. с 1 октября. *Остается непонятным, какие ставки должны применяться за 2-3 кварталы 2024 г.*

Поправки по НДФЛ и прочие изменения в отношении физических лиц

Эти поправки могут быть интересны как организациям (выступающим налоговыми агентами), так и всем физическим лицам – в части налогообложения доходов от сбережений.

В состав облагаемых НДФЛ доходов включена материальная выгода от приобретения долей участия в уставном капитале

По действующей редакции ст. 212 НК РФ облагаются доходы в виде материальной выгоды от приобретения двух видов активов: ценных бумаг и производных финансовых инструментов. С 2025 г. к ним добавятся доли участия в уставном капитале.

Облагаемым доходом будет превышение рыночной стоимости долей участия в уставном капитале (определяется в соответствующей доле стоимости чистых активов) над суммой фактических расходов налогоплательщика на их приобретение.

По доходам в виде процентов по вкладам на срок свыше 15 месяцев с выплатой в конце срока вклада необлагаемые лимиты за всё время вклада будут суммироваться

¹¹ Пункт 5.2 ст. 154 НК РФ.

¹² Новая редакция п. 4 ст. 164 НК РФ

¹³ Пункт 4 ст. 9 Закона.

НДФЛ облагаются доходы в виде процентов по вкладам в российских банках, превышающие сумму процентов, рассчитанную как произведение 1 млн руб. и максимального значения ключевой ставки Банка России из действовавших по состоянию на 1-е число каждого месяца налогового периода.

Но если срок вклада выходит за рамки налогового периода (календарного года), а проценты начисляются только по окончании вклада, то необлагаемый лимит за первый год «теряется». Поправки решают эту проблему – неиспользованные лимиты будут переноситься на следующие годы и уменьшать налоговую базу по вкладам, которые открывались на срок свыше 15 месяцев с условием о выплате процентов в конце срока действия¹⁴.

Применяться поправки будут начиная с налогового периода, в котором заключен соответствующий договор банковского вклада.

Учет расходов при налогообложении доходов от продажи недвижимости

Физическое лицо, продавшее объект недвижимости, который находился у него в собственности менее минимального предельного срока (общее правило – 5 лет), обязано подать декларацию по НДФЛ, отразив там сумму налога. Если этого не сделать, налог исчислит налоговый орган, причем он должен будет учесть не только доход, но и расходы (имущественный вычет).

Поправки устанавливают последовательность действий налогового органа¹⁵:

- учитываются фактически произведенные и документально подтвержденные налогоплательщиком расходы, связанные с приобретением имущества;
- *новое правило* – в случае отсутствия у налоговых органов указанных документально подтвержденных налогоплательщиком расходов – доходы уменьшаются на сумму расходов, рассчитанных исходя из цены сделки, явившейся основанием регистрации права при приобретении этого имущества. Эти сведения налоговые органы получают у регистрирующих органов;
- в иных случаях доходы уменьшаются на «твердую» сумму налоговых вычетов, предусмотренных подп. 1 п. 2 ст. 220 НК РФ (не свыше 1 млн руб. за год, в котором получен доход).

Новая редакция п. 3 ст. 214.10 НК РФ распространяется на доходы и

¹⁴ Новая редакция п. 1 ст. 214.2 НК РФ.

¹⁵ Новая редакция абзаца третьего п. 3 ст. 214.10 НК РФ.

расходы, полученные (произведенные) начиная с 1 января 2023 г.

Применение профессиональных вычетов лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без регистрации

Из п. 1 ст. 221 НК РФ исключается упоминание о том, что право применить профессиональный вычет по НДФЛ в размере 20% доходов не применяется в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей.

Вместо этого установлено прямо противоположное: положения п. 1 ст. 221 НК РФ, причем как в части уменьшения доходов на понесенные расходы, так и, альтернативно, вычета в размере 20% доходов, применяются также в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей.

Поправки применяются при определении базы по НДФЛ за налоговый период начиная с 2024 г.

Необходимость их принятия возникла в связи с Постановлением Конституционного Суда РФ от 14.02.2024 № 6-П. Причем Суд, признавая нормы ст. 221 НК РФ неконституционными из-за их неопределенности, указал, что Конституции России соответствовали бы как разрешение, так и запрет¹⁶ на признание расходов плательщиками, осуществляющими предпринимательскую деятельность без регистрации. До внесения изменений КС РФ запретил уменьшение доходов на расходы таким плательщикам.

Как видим, законодатель сделал выбор в пользу налогоплательщиков.

Поправка может представлять интерес не только для тех, кто ведет «активную» деятельность по продаже товаров, работ, услуг, но и для тех, кто расценивал свои операции как получение «пассивных» рентных доходов, не считая их предпринимательской деятельностью (например, сдавая в аренду несколько квартир и/или жилых помещений).

Вводится процедура перерасчета суммы налога в налоговом уведомлении по заявлению физического лица

В главы о НДФЛ¹⁷, транспортном¹⁸, земельном¹⁹ налогах и налоге на

¹⁶ Обоснование конституционности запрета вызвало критику, см. Пепеляев С.Г. «Валентинка» от КС. Налоговед. 2024. № 3. <https://e.nalogoved.ru/1077488>

¹⁷ Пункт 6 ст. 228 НК РФ.

¹⁸ Пункт 8 ст. 362 НК РФ.

¹⁹ Пункт 17.1 ст. 396 НК РФ.

имущество физических лиц²⁰ вводятся схожие правила о том, что если налоговый орган направил плательщику налоговое уведомление, то плательщик, который с суммой налога не согласен, вправе подать заявление о перерасчете. К заявлению можно приложить документы, дающие основания для перерасчета. Если документы к заявлению не приложены, налоговый орган сам запросит необходимые сведения у банков и иных органов на основании информации, изложенной в заявлении.

Заявление о перерасчете суммы налога рассматривается налоговым органом в течение 30 дней; в случае направления налоговым органом запроса о представлении сведений третьим лицам срок может быть продлен не более чем на 30 дней.

По результатам налоговый орган направляет налогоплательщику уведомление о перерасчете суммы ранее исчисленного налога либо сообщение об отказе в перерасчете.

Дополнение, продление и изменение «контрсанкционных мер»

Несколько поправок продлевают (иногда изменяя) принятые с 2022 г. меры, призванные смягчить последствия односторонних ограничений (санкций).

Освобождение подсанкционных контролирующих лиц от штрафов за непредставление финансовой отчетности КИК

Контролирующие лица, в отношении которых введены односторонние ограничительные меры, при выполнении ряда дополнительных условий освобождаются от ответственности за непредставление документов по прибыли (убытке) КИК за периоды, даты окончания которых приходятся на 2022 - 2024 гг.²¹

Освобождение от налога на прибыль доходы в виде прекращенных долгов по корпоративным операциям

Освобождаются от налога на прибыль доходы в виде прекращенных в 2024-25 гг.²²:

- обязательств по договорам купли-продажи акций (долей) российских организаций по договорам с иностранными продавцами (если кредитор простил долг);
- обязательств по выплате иностранным участникам ООО действительной стоимости доли при их выходе или исключении в 2022-

²⁰ Пункт 10 ст. 408 НК РФ.

²¹ Новый п. 6 ст. 126 НК РФ.

²² Новый подп. 21.7 п. 1 ст. 251 НК РФ.

2025 гг. из общества в судебном порядке.

В отличие от действовавшей в 2022-2023 гг. схожей нормы подп. 21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ не освобождаются от налога доходы в виде прекращенных обязательств по договорам займа с иностранными лицами.

Признание доходов и расходов в виде курсовых разниц только на дату прекращения обязательств

Продлено до конца 2027 г. правило о том, что доходы и расходы в виде положительных и курсовых разниц признаются только на дату прекращения обязательств²³. Это правило не касается банков.

Признание доходов и расходов в виде мер гражданско-правовой ответственности по спорам с организациями из «недружественных» юрисдикций

Доходы в виде мер гражданско-правовой ответственности по спорам с организациями, местом регистрации которых являются «недружественные» юрисдикции (и российскими организациями, являющимися их солидарными соответчиками), подлежащие уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу ранее 5 марта 2022 г., признаются только на дату поступления денежных средств (имущества, имущественных прав), но не позднее 31 декабря 2026 г.²⁴

Одновременно установлена «зеркальная» норма в отношении соответствующих расходов российских организаций, являющихся солидарными ответчиками этих иностранных организаций²⁵.

Иные поправки для организаций

Нулевая ставка налога на прибыль по доходам от продажи обращающихся акций

Для применения нулевой ставки при реализации обращающихся на организованном рынке акций, которые принадлежали продавцу более 5 лет, исключено требование о составе активов эмитента (не более 50% недвижимого имущества, находящегося на территории России), если количество реализованных налогоплательщиком за налоговый период акций не превышает 1% общего количества акций этой организации²⁶.

Хотя в Пояснительной записке к Законопроекту такие пакеты акций названы «сравнительно небольшими», можно представить стоимость 1% акций крупнейших российских «голубых фишек».

²³ Подпункт 7.1 п. 4 ст. 271, подп. 6.1 п. 7 ст. 272 НК РФ.

²⁴ Новый подп. 14.5 п. 4 ст. 271 НК РФ.

²⁵ Новый подп. 8.1 п. 8 ст. 272 НК РФ.

²⁶ Новый последний абзац п. 2 ст. 284.2 НК РФ.

Налог на сверхприбыль

После введения налога на сверхприбыль²⁷ обсуждалась (и критиковалась) норма о том, что при доначислении налога на прибыль по результатам проверки прибыли за соответствующий год сумма, включаемая в базу по налогу на сверхприбыль, увеличивается на произведение суммы доначисления налога на прибыль по проверке и коэффициента 5.

Проблема была в том, что, если налоговый орган доначислит налог на прибыль по налоговой базе, облагаемой по льготной ставке, но учитываемой для целей налога на сверхприбыль, могло возникнуть расхождение между величинами налоговой базы по налогу на прибыль по итогам проверки и тем, что составляет налоговую базу для налога на сверхприбыль. По прошествии почти года законодатель прислушался к аргументам и указал, что и для целей налога сверхприбыль налоговая база меняется на сумму, равную изменению налоговой базы по результатам налоговой проверки.

О чем подумать, что сделать

Вносимые поправки в НК РФ затрагивают различные аспекты хозяйственной деятельности налогоплательщиков – и организаций, и физических лиц. Поправки вступают в силу в разное время.

Рекомендуем отслеживать начало действие новых норм, соответствующим образом подготовясь.

Помощь консультанта

Юристы «Пепеляев Групп» имеют большой опыт как консультирования клиентов по рискам, связанным с изменением налогового законодательства, так и опыт защиты интересов клиентов при обжаловании претензий налоговых органов.

Мы готовы проконсультировать вас по вопросам, связанным с перечисленными изменениями НК РФ.

²⁷ <https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/prinyat-zakon-o-naloge-na-sverkhpribyl/>

Контактная информация



Сергей Сосновский
Партнер

T: +7 (812) 640 60 10
s.sosnovsky@pgplaw.ru