

Очередные поправки в Налоговый кодекс РФ

Вниманию финансовых директоров, налоговых менеджеров, бухгалтеров, юристов компаний

Юридическая компания «Пепеляев Групп» сообщает об изменениях в сфере налогообложения, большинство из которых вступает в силу с 1 января 2025 года

Речь пойдет о Федеральном законе от 29.10.2024 № 362-ФЗ «О внесении поправок в Налоговый кодекс РФ и иные законодательные акты о налогах и сборах» (далее – Закон). Остановимся на предлагаемых изменениях, кроме касающихся акцизов и НДС.

Временное возвращение повышенной величины пени

В НК РФ действовало общее правило для плательщиков-организаций, что пеня за первые 30 календарных дней составляет 1/300 ключевой ставки Банка России, а далее – 1/150. С марта 2022 г. до конца 2024 г. увеличение размера пени до 1/150 было отменено.

Закон на 2025 г. возвращает повышенный размер пени в следующем виде:

- в течение первых 30 календарных дней: 1/300 ключевой ставки Банка России;
- начиная с 31-го дня просрочки по 90-й день: 1/150 ключевой ставки Банка России;
- но начиная с 91-го дня просрочки размер пени опять становится 1/300 ключевой ставки Банка России.

Пени не будут начислять на недоимку, которая не превышает положительное сальдо, увеличенное на денежные средства, зачтенные в счет исполнения предстоящей обязанности по уплате конкретного налога (ст. 75 НК РФ).

Порядок оформления счетов-фактур при освобождении от исполнения обязанностей плательщика НДС

Пункт 1 ст. 145 НК РФ устанавливает перечень лиц, которые имеют право на освобождение от исполнения обязанностей плательщиков НДС. В данный перечень входят в том числе лица, у которых за три предшествующих месяца выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн руб.

С 2025 г. в случае реализации товаров (работ, услуг) такими налогоплательщиками счета-фактуры будут составляться без выделения сумм налога. Но на указанных документах необходимо будет делать надпись или ставить штамп «Без налога (НДС)».

Кроме этого, с 2025 г. все лица, применяющие УСН, формально будут признаваться плательщиками НДС, но те из них, у кого за предшествующий налоговый период сумма доходов не превысила 60 млн руб., будут освобождены от обязанностей плательщиков НДС¹. Ранее это означало бы, что они все равно обязаны с 2025 г. выставлять счета-фактуры, что, очевидно, привело бы к существенному увеличению документооборота и «бюрократической» нагрузки.

Поправки решают эту проблему: при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, применяющими УСН и при этом освобожденными от исполнения обязанностей плательщика НДС, счета-фактуры составляться не будут (п. 5 ст. 168 НК РФ).

Дополнение состава налоговой базы, облагаемой НДФЛ по ставкам 13 и 15 %

Летом 2024 г. был принят Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ, который внес в налоговое законодательство большое количество изменений². Одним из самых обсуждаемых изменений стало введение с 2025 г. дифференцированных ставок налога на доходы физических лиц.

В отношении ряда доходов с 2025 г. будут применяться особые правила определения налоговой ставки в размерах 13 и 15 %.

Рассматриваемый Закон расширяет состав данных доходов и включает в них:

- доходы, полученные от доверительного управления имуществом, составляющим паевой инвестиционный фонд;

¹ Подробнее см. в алерте (<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovyy-kodeks-rf-po-nalogu-na-pribyl-nds-usn-i-imushchestvennym-nalogam/>)

² Подробнее см. в алерте (<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovyy-kodeks-rf-po-zarplatnym-nalogam/>)

- материальную выгоду, полученную от приобретения ценных бумаг и производных финансовых инструментов, долей участия в уставном капитале (п. 6 ст. 210 НК РФ).

Изменения в правилах освобождения от налогообложения доходов от реализации долей участия и ценных бумаг

Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ также изменил условия освобождения от НДФЛ реализации (погашения) долей участия в уставном капитале российских организаций и ценных бумаг (ст. 217 НК РФ). В частности, освобождение от налогообложения с 2025 г. не будет применяться в отношении части налоговой базы, превышающей 50 млн руб.

Рассматриваемый Закон устанавливает, что данные доходы при расчете 50 млн руб. будут уменьшаться на сумму документально подтвержденных расходов на приобретение долей/акций. Таким образом, расчет суммы, в отношении которых будет действовать освобождение, будет осуществляться в отношении прибыли, т. е. доходов физического лица за минусом расходов (ст. 210 НК РФ).

Учет брокерами расходов плательщиков НДФЛ по операциям с ценными бумагами

Закон дополняет ст. 226.1 НК РФ, которая регулирует порядок исчисления и уплаты налога налоговыми агентами при осуществлении операций с ценными бумагами и производными финансовыми инструментами.

С 2025 г. профессиональные участники рынка ценных бумаг будут обязаны учитывать фактически осуществленные расходы налогоплательщика, связанные с приобретением и хранением ценных бумаг, на основании сведений, переданных ему другим профессиональным участником рынка ценных бумаг, если иные сведения не были представлены налогоплательщиком.

Налоговый агент обязан будет хранить предоставленные сведения в течение 5 лет.

Освобождение от НДФЛ материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами

Закон освобождает от налога материальную выгоду от экономии на процентах по договорам займа или кредита при соблюдении следующих условий:

- у налогоплательщика есть право на имущественный вычет на покупку или строительство жилья (подп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ);
- кредит или заем предоставлен на новое строительство или приобретение на территории России жилого дома, квартиры, комнаты

или доли (долей) в них, земельных участков под этим жильем и участков для ИЖС либо на рефинансирование (перекредитование);

- договор займа (кредита) заключен до 31 декабря 2024 г.

Заметим, что поправки вступили в силу с момента опубликования Закона.

Возможность амортизации основных средств при использовании федерального инвестиционного налогового вычета

Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ ввел с 2025 г. федеральный инвестиционный налоговый вычет (ст. 286.2 НК РФ)³, который предполагает уменьшение суммы налога на прибыль, уплачиваемого в федеральный бюджет, на капитальные расходы, произведенные в рамках инвестиционных проектов.

Одним из условий применения вычета являлась невозможность амортизации имущества в части стоимости, сформированной за счет расходов, в отношении которых было использовано право на применение вычета. Закон изменяет данную норму и предписывает, что объекты амортизируемого имущества, в отношении которых был применен вычет, будут включаться в амортизационные группы по первоначальной стоимости, уменьшенной в т. ч. на сумму вычета (п. 7 ст. 286.2 НК РФ).

Увеличение ставки по налогу на прибыль в отношении доходов в виде процентов по ценным бумагам, указанным в подп. 1 п. 4 ст. 284 НК РФ

В подп. 1 п. 4 ст. 284 НК РФ установлена специальная ставка 15 % с дополнительными условиями в отношении доходов в виде процентов по:

- государственным ценным бумагам государств - участников Союзного государства;
- государственным ценным бумагам субъектов Российской Федерации и муниципальным ценным бумагам;
- облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после 1 января 2007 г.;
- облигациям российских организаций (за исключением облигаций иностранных организаций, признаваемых налоговыми резидентами России), которые на соответствующие даты признания процентного дохода по ним признаются обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, номинированным в рублях и эмитированным начиная с 1 января 2017 г.

С 2025 г. налоговая ставка по данному виду доходов увеличивается до 20 %.

³ Подробнее см. в алерте (<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/izmeneniya-v-nalogovykh-kodeks-rf-po-nalogu-na-pribyl-nds-usn-i-imushchestvennym-nalogam/>)

Уточняются правила особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на доходы по операциям с акциями (долями в уставном капитале) экономически значимой организации и с еврооблигациями РФ

Приняты поправки, делающие нейтральными для налогообложения перевод в российскую юрисдикцию владения акциями экономически значимых организаций и выпуск государственных замещающих еврооблигаций.

1) Акции экономически значимой организации

Для плательщиков НДФЛ: при частичном получении физическим лицом акций экономически значимой организации расходами на приобретение соответствующей части акций экономически значимой организации признается соответствующая часть суммы расходов, которая определяется в случае приобретения акций, полученных в собственность налогоплательщиком пропорционально доле его косвенного владения в уставном капитале экономически значимой организации (п. 10.1 ст. 214 НК РФ).

Для плательщиков налога на прибыль: при частичном получении налогоплательщиком акций (долей в уставном капитале) экономически значимой организации стоимость этой части акций (долей в уставном капитале) экономически значимой организации рассчитывается как произведение стоимости акций (долей в уставном капитале) экономически значимой организации и доли номинальной стоимости частично полученных акций (долей в уставном капитале) в номинальной стоимости акций (долей в уставном капитале) экономически значимой организации, по которым налогоплательщик обязан был вступить в прямое владение (п. 2.6. ст. 277 НК РФ).

Данные нормы распространяются на правоотношения, возникшие с 2 июля 2024 г.

2) Операции с еврооблигациями РФ

Для плательщиков НДФЛ: в случае обмена (замещения) государственных ценных бумаг РФ, номинальная стоимость которых указана в иностранной валюте (еврооблигаций РФ), на замещающие еврооблигации РФ, налоговая база по такой операции не определяется. При реализации (погашении) замещающих еврооблигаций РФ, полученных налогоплательщиком в результате такого обмена (замещения), в качестве документально подтвержденных расходов признаются документально подтвержденные расходы на приобретение замещаемых еврооблигаций РФ, которыми владел налогоплательщик до их обмена (замещения). Если расходы произведены в иностранной валюте, то они пересчитываются в рубли по официальному курсу Банка России, установленному на дату фактического получения доходов от реализации (погашения) замещающих еврооблигаций РФ (п. 13 ст. 214.1 НК РФ).

Для плательщиков налога на прибыль: доходы в виде стоимости замещающих облигаций или замещающих еврооблигаций РФ, полученных в результате обмена (замещения) соответственно облигаций иностранных организаций (еврооблигаций) или государственных ценных бумаг РФ, номинальная стоимость которых указана в иностранной валюте (еврооблигаций Российской Федерации), не учитываются для целей налога на прибыль (подп. 33.3 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Данные положения применяются держателями еврооблигаций или еврооблигаций РФ, если такие ценные бумаги принадлежали им на 1 марта 2022 г. (в случае физического лица также если такие еврооблигации принадлежали КИК, контролирующим лицом которой является налогоплательщик).

Данные нормы распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2024 г.

Увеличены размеры госпошлин за совершение некоторых юридически значимых действий

Закон с 2025 г. увеличивает государственную пошлину за совершение некоторых юридически значимых действий (п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Так, госпошлина за регистрацию договора аренды или уступки прав требования по договорам аренды, если они подлежат регистрации в ЕГРН, увеличится для организаций с 22 000 до 44 000 руб. (подп. 27.2 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Плата, например, за кадастровый учет и регистрацию прав на предприятие как имущественный комплекс составит 0,2 % стоимости имущества, имущественных и иных прав, входящих в состав предприятия, на дату обращения, но не менее 0,2 % цены сделки, являющейся основанием перехода права собственности на предприятие, и не более 1 000 000 руб. Сейчас государственная пошлина составляет 0,1 % от цены активов, но не более 60 тыс. руб. (подп. 21 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Сохранение ставки по УСН при изменении места нахождения организации (места жительства ИП)

В п. 2 ст. 346.21 НК РФ установлено, что в случае изменения места нахождения организации (места жительства индивидуального предпринимателя), налог (авансовые платежи по налогу) исчисляется в течение налогового периода по налоговой ставке, установленной в субъекте РФ по новому месту нахождения организации (месту жительства ИП).

Закон с 2025 г. устанавливает специальное правило, направленное на противодействие злоупотреблением со сменой региона налогоплательщиков. Если налогоплательщик на УСН будет переезжать в другой регион, где на следующие три года будет установлена меньшая ставка, чем в предыдущем регионе, налогоплательщик будет обязан в

течение трех лет применять ставку, которая была установлена в субъекте, на территории которого он был зарегистрирован до изменения места нахождения (новый абз. п. 2 ст. 346.21 НК РФ).

Дата утраты права на применение УСН

Ранее внесенными поправками было установлено, что при несоответствии налогоплательщика критериям и требованиям к применению УСН он теряет право на его применение с начала того квартала, в котором допущены указанные превышение доходов налогоплательщика и (или) несоответствие указанным требованиям.

Закон изменяет порядок утраты права на применение УСН и устанавливает, что налогоплательщик будет терять право на применение УСН с 1-го числа месяца, в котором были допущены нарушения (п. 4 ст. 346.13 НК РФ). Тем самым правила перехода на общую систему налогообложения гармонизированы с правилами утраты права применять ставку НДС 7% (подп. 2 п. 8 ст. 164 НК РФ).

Применение автоматизированной УСН распространяют на все регионы

В 2022 г. был принят Федеральный закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ о проведении эксперимента по использованию специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения». Главной особенностью данного режима является то, что налогоплательщики не должны самостоятельно исчислять налог, заполнять и сдавать декларации – достаточно вести учет доходов и расходов в личном кабинете налогоплательщика и платить налог.

Эксперимент изначально проходил в четырех регионах: Москве, Московской и Калужской областях и Татарстане.

Закон с 2025 г. распространяет возможность использования «Автоматизированной упрощенной системы налогообложения» на все регионы, если он введен в действие соответствующим региональным законом (ст. 6 Закона).

В связи с этим также вносятся ряд сопутствующих изменений. Так, доходы налогоплательщиков по «Автоматизированной упрощенной системе налогообложения» будут учитываться при расчете лимитов по УСН (ст. 8 Закона).

Освобождение от налога на имущество организаций в сфере производства электроэнергии

С 2025 г. освобождаются от налогообложения:

- системообразующие территориальные сетевые организации, территориальные сетевые организации - в отношении линий электропередачи, трансформаторных и иных подстанций,

распределительных пунктов классом напряжения до 35 кВ включительно, а также кабельных линий электропередачи и оборудования, предназначенного для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии, вне зависимости от класса их напряжения;

- организации, основным видом деятельности которых является производство электроэнергии, получаемой из возобновляемых источников энергии, - в отношении имущества, входящего в состав солнечных электростанций.

Изменение порядка уплаты туристического налога

Федеральным законом от 12.07.2024 № 176-ФЗ был введен туристический налог⁴. Нормы о туристическом налоге вступают в силу с 2025 г.

Предполагалось, что налогоплательщики должны будут платить туристический налог по отдельным реквизитам. Однако Закон изменил данное правило: туристический налог будет уплачиваться в составе единого налогового платежа (п. 1 ст. 58 НК РФ).

О чем подумать, что сделать

Вносимые поправки затрагивают различные аспекты хозяйственной деятельности налогоплательщиков. Вносится большое количество правок в летние изменения налогового законодательства, которые, как мы предполагаем, уже были проанализированы на предмет выявления возможностей и рисков, которые они создают.

Рекомендуем ознакомиться с новым Законом и внести при необходимости правки в налоговое планирование на 2025 г.

Помощь консультанта

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

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

⁴ Подробнее см. в алерте (<https://www.pgplaw.ru/analytics-and-brochures/alerts/vvedenie-turisticheskogo-naloga/>)

Контактная информация



Сергей Сосновский
Партнер

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



Никита Кононов
Юрист

T: +7 (812) 640 60 10
n.kononov@pgplaw.ru