

Крупным планом

Анализируем важные законодательные изменения

Департамент налогов и права



[Налогообложение ПИФ](#)

[РИНВ: ограничения в федеральной части налога на прибыль](#)

[Налог с дивидендов, перечисляемых на счета типа «С»](#)

[Введение НДС для дистанционного импорта](#)

[Расходы на защиту от БПЛА](#)

[Налог на прибыль: иные вопросы](#)

[НДС: иные вопросы](#)

Налоговая реформа: налог на прибыль и НДС

В нашем [прошлом выпуске](#) мы рассказали о планируемых изменениях в части НДФЛ, КИК и налогового регулирования личных фондов, предложенных [большим осенним законопроектом](#).

В новом обзоре мы осветим ключевые изменения, которые касаются налога на прибыль и НДС, включая:

- введение налогообложения пассивных доходов ЗПИФ и ИПИФ;
- ограничения в части применения регионального инвестиционного вычета для отдельных отраслей;
- обложение дивидендов, перечисляемых на счета типа «С», по повышенной ставке 35%;
- введение НДС для дистанционного импорта;
- вычет расходов на защиту от БПЛА и пр.

Налогообложение ПИФ

Закрытые паевые инвестиционные фонды (ЗПИФ) и интервальные паевые инвестиционные фонды (ИПИФ), инвестиционные паи которых предназначены для квалифицированных инвесторов (далее — паевые фонды), **будут признаваться плательщиками налога на прибыль.**

! Обращаем ваше внимание на то, что с учетом текущих формулировок законопроекта существует некоторая неопределенность в том, относится ли условие о предназначении паев для

квалифицированных инвесторов только к ИПИФ или также к ЗПИФ.

Цель предлагаемой инициативы — борьба с использованием ПИФов как инструмента налоговой оптимизации: сейчас фонды не платят налог на прибыль, а налогообложение возникает только в момент выплаты дохода пайщикам, что позволяет откладывать платежи по паям на долгий срок и структурировать владение активами.



Наталья Кузнецова

Партнер

Департамент налогов
и права ДРТ

«Следует отметить, что поправки стали некоторой неожиданностью для делового сообщества.

В начале сентября состоялось заседание экспертного совета при ФНС России, посвященное проблематике практик уклонения от налогообложения с использованием ПИФ.

По итогам заседания сложилось впечатление, что вопрос будет закрыт после публикации меморандума о ключевых риск-индикаторах в структурах с использованием ПИФов.

Теперь же вместо использования уже имеющихся возможностей борьбы с недобросовестными налогоплательщиками институционально изменится порядок налогообложения отдельных категорий паевых фондов».

Паевые фонды будут признаваться налогоплательщиками в отношении следующих доходов:

- **дивиденды;**
- доходы, получаемые в результате **распределения прибыли** или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации;
- **проценты;**
- доходы **от использования прав** на объекты интеллектуальной собственности;
- **доходы от аренды.**

! Стоит обратить внимание, что в текущей версии законопроекта присутствуют определенные нестыковки формулировок — в его отдельных положениях в перечне облагаемых доходов фигурируют также доходы по операциям с производными финансовыми инструментами.

Вероятно, это будет исправлено ко второму чтению.



Важно: в соответствии с текущей версией законопроекта доходы от продажи имущества, ценных бумаг, долей участия в уставном капитале, полученные паевыми фондами, облагаться налогом на уровне паевого фонда не будут.

Налог будет исчисляться **по ставке 15%.**

! Необходимо отметить, что облагаться будет совокупный доход — без возможности вычета понесенных паевым фондом расходов.

Налоговым агентом будет признаваться управляющая компания паевого фонда.

Налог будет необходимо исчислить и уплатить не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем получения налогооблагаемого дохода.

! Важно отметить, что из текста законопроекта не вполне понятно, что понимается под «получением дохода» — его начисление или фактическое получение денежных средств. Представляется, что «кассовый» метод в большей степени соответствует концепции налогового агентирования.

Управляющая компания также доведет до сведения пайщиков информацию о сумме удержанного налога с пассивных доходов паевого фонда.

При этом предусмотрен **механизм зачета** суммы налога, которая была уплачена управляющей компанией в качестве агента, против НДФЛ или налога на прибыль в отношении выплат по паям на уровне пайщиков.

Сумма налога на прибыль, подлежащая зачету, будет определяться **как 15% от наименьшей из двух величин:**

- выплаченная сумма налогооблагаемых доходов

от доверительного управления, в отношении которых исчислена сумма налога налогоплательщика, в налоговом периоде;

- произведение показателей Кду и Дду, где:
 - Кду — доля выплаченного пайщику дохода от доверительного управления в общем объеме таких выплат всем пайщикам за налоговый период;
 - Дду — общая сумма доходов паевого фонда, с которых уплачен налог на прибыль и которые ранее не учитывались при расчете Дду.



Юлия Крылова

Директор

Департамент налогов
и права ДРТ

«К механизму зачета, предлагаемому законопроектом, возникает ряд вопросов, например:

- Будет ли механизм применяться при погашении пая, а не только при периодических выплатах?
- Сохраняется ли право на зачет, если уплата налога на прибыль и выплата дохода пайщику приходятся на разные налоговые периоды?
- Сохраняется ли право на зачет у нового пайщика, приобретшего пай у предыдущего владельца, в отношении налога на прибыль, уплаченного паевым фондом до момента смены владельца пая?

Надеемся, что ко второму чтению формулировки законопроекта будут уточнены».

РИНВ: ограничения в федеральной части налога на прибыль

В соответствии с действующими нормами НК РФ, если налогоплательщик воспользовался инвестиционным налоговым вычетом по расходам на инвестиции в ОС/НИОКР, то он получает дополнительное право уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащую зачислению в федеральный бюджет, на 10% соответствующих расходов.

Поправки предусматривают, что такого права лишатся представители некоторых отраслей:

- 05 «Добыча угля»;
- 06 «Добыча нефти и природного газа»;
- 07 «Добыча металлических руд»;
- 08 «Добыча прочих полезных ископаемых»;

- 09 «Предоставление услуг в области добычи полезных ископаемых»;
- 10 «Производство пищевых продуктов»;
- 11 «Производство напитков»;
- 12 «Производство табачных изделий»;
- 20 «Производство химических веществ и химических продуктов».

Основной вид экономической деятельности налогоплательщика будет определяться по коду ОКВЭД, указанному в ЕГРЮЛ, по состоянию на 1 января налогового периода, в котором расходы **впервые фактически были учтены при применении вычета.**

Налог с дивидендов, перечисляемых на счета типа «С»

Дивиденды, перечисляемые организациям или физическим лицам на счет типа «С», определенный Указом Президента РФ от 5 марта 2022 года № 95, будут облагаться налогом по ставке 35%.

Напомним, что согласно этому указу на счета типа «С» зачисляются **дивиденды, причитающиеся иностранным акционерам из «недружественных»**

государств по акциям российских компаний.

Режим счета типа «С» предполагает крайне ограниченные возможности для использования средств, зачисленных на него — фактически средства оказываются замороженными.



Наталья Кузнецова

Партнер

Департамент налогов
и права ДРТ

«Поправка предполагает повышенное налогообложение тех дивидендов, которые были переведены на счета типа «С».

В то же время налоговые органы нередко переквалифицируют различного рода платежи (вознаграждение за услуги, роялти и др.) в дивиденды, а в некоторых случаях такая переквалификация напрямую предусмотрена положениями НК РФ («сверхпредельные» проценты по правилам недостаточной капитализации, вторичная ТЦО-корректировка).

На наш взгляд, поправка не затрагивает указанные ситуации, поскольку налоговая переквалификация не делает выплаты дивидендами в гражданско-правовом смысле.

В то же время, если будет доказано, что спорные выплаты в адрес иностранных лиц недружественных стран на самом деле прикрывают собой распределение прибыли, то, переквалифицировав их в дивиденды, налоговые органы потенциально могут начислить налог по ставке 35%».

Введение НДС для дистанционного импорта

Применяемое правило будет зависеть от того, превышен ли порог для беспошлинного ввоза (сейчас это 200 евро на посылку).

Если порог беспошлинного ввоза не превышен

Администрирование уплаты НДС будет осуществляться налоговыми органами.

Плательщиками НДС будут признаваться физические лица в связи с ввозом на территорию ЕАЭС приобретенных ими **товаров электронной торговли, стоимость которых не превышает порог для беспошлинного ввоза.**

Обязанность по исчислению и уплате НДС **будет возложена на налоговых агентов**, которыми станут:

- иностранные продавцы, реализующие товары через собственные электронные площадки;
- иностранные торговые площадки (маркетплейсы), через которые продаются товары других иностранных лиц;
- российские юридические лица и индивидуальные предприниматели, выступающие посредниками при продаже товаров иностранных продавцов.

Иными словами, налог будет удерживать и перечислять в бюджет та платформа, через которую была совершена покупка, а не сам покупатель — физическое лицо.

Иностранные лица, выполняющие функции налогового агента, должны будут встать на учет в российских налоговых органах.



На дистанционный импорт из ЕАЭС новые нормы распространяться не будут — для такого ввоза [уже применяется](#) похожий механизм.

Моментом определения налоговой базы будет считаться **последний день налогового периода, в котором налоговому агенту поступила оплата** (частичная оплата) товаров.

База будет определяться как **стоимость товаров, уплаченная физическими лицами**, с учетом акциза (для подакцизных товаров) и без учета суммы налога.

Если стоимость выражена в иностранной валюте, она будет пересчитываться в рубли по курсу ЦБ РФ на день поступления оплаты.

В случае **возврата или отказа** от оплаченного товара налоговый агент, который уже исчислил НДС по этой продаже, сможет уменьшить свою сумму НДС к уплате на налог, исчисленный по такому возврату/отказу.

При этом если сумма налога по возврату/отказу окажется больше суммы налога за соответствующий период, то положительная разница может быть учтена в последующих налоговых периодах, но не позднее трех лет с даты окончания налогового периода, в котором произведен возврат/отказ.

Налог будет уплачиваться **по ставке 22%.**



Партнер

Департамент налогов
и права ДРТ

«Введение НДС на товары дистанционной торговли, приобретаемые российскими гражданами у зарубежных продавцов, скорее не фискальная мера, а мера, направленная на выравнивание конкурентных условий.

Сейчас трансграничная покупка обходится потребителю дешевле аналогичного товара у российского дистрибьютора именно из-за отсутствия НДС, что ставит российских производителей и импортеров в неравные условия с дистанционным импортом.

Однако вызывает вопрос единовременное введение ставки 22%, поскольку ранее обсуждался более плавный переход для адаптации бизнеса.

Также вопрос в отношении детских товаров.

В России они облагаются по ставке 10%, и было бы справедливо использовать эту же ставку и для дистанционного импорта, особенно учитывая социальный характер таких товаров».

Иностранные продавцы и иностранные торговые площадки **будут уплачивать налог не позднее 28-го числа месяца**, следующего за истекшим налоговым периодом, и **представлять декларацию в электронной форме через личный кабинет налогоплательщика не позднее 25-го числа**.

Российские торговые площадки будут уплачивать налог и отчитываться в общем порядке и в общеустановленные сроки.

Важный нюанс: иностранные продавцы и торговые площадки, работающие с российскими покупателями — физическими лицами через электронные площадки, **не смогут уменьшить налог на «входной» НДС по своим расходам в России или по импорту**.

Если порог беспошлинного ввоза превышен

Если стоимость товаров электронной торговли, приобретенных физическими лицами, превышает стоимостные нормы беспошлинного ввоза на таможенную территорию ЕАЭС, то все указанные выше положения не применяются — в этом случае действуют другие правила.

Налоговая база будет определяться как сумма:

- стоимости таких товаров (при этом сумма НДС не включается, если она отдельно указана в чеках, счетах, банковских платежных документах и иных документах, связанных с приобретением);
- подлежащей уплате таможенной пошлины в отношении товаров электронной торговли;
- подлежащих уплате акцизов (для подакцизных товаров).

Если для исчисления налога требуется пересчет иностранной валюты в рубли, он производится по официальному курсу ЦБ РФ на день регистрации декларации на товары электронной торговли таможенным органом.

Применимая ставка — **также 22%**.

Сумма налога будет исчисляться плательщиком налога, установленным законодательством РФ о таможенном регулировании, при этом уплата НДС будет осуществляться до выпуска товаров электронной торговли.

Администрирование уплаты НДС будут осуществлять таможенные органы.

Расходы на защиту от БПЛА

Базу по налогу на прибыль **можно будет уменьшить** на следующие расходы:

- на питание лиц в защитных сооружениях, подвалах и аналогичных объектах налогоплательщика для защиты от беспилотных аппаратов и комплексов;
- на безвозмездную передачу Минобороны России, его организациям, воинским частям, Росгвардии, ФСБ России, добровольцам и МЧС России товаров, работ, услуг, имущества

(включая денежные средства) и имущественных прав для защиты от беспилотников;

- на экипировку, продовольствие, обустройство, содержание мест размещения и дежурства подразделений ВС РФ, Росгвардии, добровольческих формирований и МЧС, защищающих физических лиц и имущество налогоплательщика от беспилотных аппаратов и комплексов.

Объектом обложения НДС **не будет признаваться**:

- безвозмездная передача Минобороны России, его организациям, воинским частям, Росгвардии, ФСБ России, добровольцам и МЧС России товаров, работ, услуг, имущества и имущественных прав для защиты от беспилотников.
- бесплатное питание людей в защитных

сооружениях, подвалах и аналогичных объектах, принадлежащих налогоплательщику, для защиты от беспилотников.

При этом **входной НДС, связанный с такими операциями, можно будет принять к вычету** в полном объеме.

Налог на прибыль: иные вопросы

Дата признания доходов/расходов в виде штрафов

Уточняется дата признания доходов/расходов в виде штрафов — их можно будет признавать на дату наступления события, которое решением суда определено как основание для взыскания присужденных сумм.

Продление временного порядка признания отдельных доходов/расходов

Временный порядок признания курсовых разниц по валютным требованиям и обязательствам (на дату погашения) продлевается до конца 2029 года.

Временный порядок признания доходов/расходов в виде штрафов от недружественных лиц/недружественным лицам (по кассовому методу) также продлевается до конца 2029 года.

Переоценка валютных ценных бумаг

Пересчет требований (обязательств) по валютным ценным бумагам, срок предъявления которых не наступил, на последнее число текущего месяца производиться не будет.

! Эта правка является скорее технической, так как в соответствии с общими нормами курсовые разницы по ценным бумагам, номинированным в иностранной валюте, не учитываются для целей налогообложения прибыли.

Исключение специальных норм для учета операций с крупными пакетами акций

Исключается [норма](#), в соответствии с которой при сделках с крупными пакетами обращающихся ценных бумаг или при административно установленных ценах налогоплательщик может отойти от стандартных правил и применить более гибкие ТЦО-методы.

Напомним, что в соответствии с указанной нормой налогоплательщик может применить расчетную цену сделки по методам ТЦО и не применять специальные правила определения цены ценной бумаги.

Однако это возможно только при соблюдении хотя бы одного из следующих условий:

- покупатель (с аффилированными лицами) становится владельцем более 5% выпуска соответствующих ценных бумаг;
- количество ценных бумаг в сделке превышает 1% выпуска;
- цена ценных бумаг установлена решением органов государственной власти или местного самоуправления;
- покупатель или продавец является эмитентом этих ценных бумаг, в том числе при выкупе по оферте.



Наталья Кузнецова

Партнер

Департамент налогов
и права ДРТ

«Для эмитентов и крупных акционеров указанная норма является важным инструментом налогового планирования.

Она позволяет обосновать отклонение цены от биржевой и избежать несправедливого налогообложения, поскольку внутригрупповые сделки со сравнительно большими пакетами акций часто проводятся по ценам, отличным от биржевых (премия за контроль, дисконт за неликвидность или объем, специфика оферты и пр.).

С отменой этой нормы внутригрупповые сделки с крупными пакетами акций придется оценивать по стандартным правилам — исходя из максимальных/минимальных биржевых котировок, что может привести к налоговой неэффективности (налогообложению «бумажной» прибыли, запрету на вычет реального убытка)».

Последствия нарушения соглашения об осуществлении деятельности в ОЭЗ

Предусматривается, что расторжение соглашения об особой экономической зоне (далее — ОЭЗ) через суд из-за нарушения его условий лишает резидента ОЭЗ права на льготную ставку начиная с периода, в котором было допущено нарушение, и обязывает доплатить налог на прибыль.

ИТ-льготы

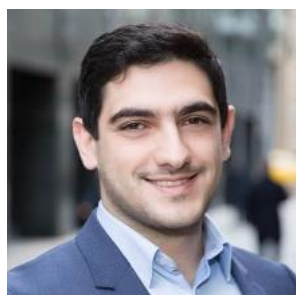
В части ИТ-льготы:

- предоставление доступа к электронным книгам

(изданиям) и другим электронным публикациям, графическим изображениям с использованием собственного реестрового ПО будет считаться профильным доходом;

- право на льготу утратят организации, которые не представили в налоговый орган годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность за предыдущий год в течение шести месяцев после его окончания.

Аналогичные поправки вносятся и в части льготных тарифов страховых взносов.



Партнер

Департамент налогов и права ДРТ

«В первой (неопубликованной) версии законопроекта фигурировало ужесточение порядка предоставления ИТ-льгот — исключение внутригрупповой квалифицируемой выручки из состава профильных доходов.

Для групп компаний, в составе которых есть ИТ-организации, обслуживающие интересы самой группы, это была бы крайне болезненная новация.

Фактически речь шла о том, что доходы от сделок с взаимозависимыми лицами внутри группы перестали бы учитываться при определении доли квалифицируемых ИТ-доходов. Поправка затронула бы интересы большого числа компаний, включая технологические и ИТ-компании, многие из которых могут быть активно вовлечены во внутригрупповые операции в связи с особенностями построения и функционирования корпоративных структур.

В тексте законопроекта, внесенном в Госдуму РФ, этой поправки нет. Однако упоминание о ней сохранилось в пояснительной записке и в основных направлениях налоговой политики. Остается надеяться, что дело лишь в технической рассинхронизации работы над документами, а не в решении Минфина России вернуться к этому вопросу на следующих стадиях работы над законопроектом».

Поддача декларации по месту нахождения обособленных подразделений

Уточняется, что поправки об отсутствии обязанности представлять декларацию по месту нахождения

обособленных подразделений, которые были приняты еще в прошлом году, будут применяться начиная с отчетных/налоговых периодов 2027 года. Декларация за 2026 год подается по старым правилам.

НДС: иные вопросы

Упрощенный заявительный порядок возмещения НДС

В общем случае право на возмещение НДС возникает только после того, как налоговая инспекция завершит камеральную проверку декларации.

Заявительный порядок позволяет получить денежные средства раньше — на основании отдельного заявления, поданного одновременно с декларацией или в течение пяти рабочих дней после ее подачи.

Изначально право на ускоренное возмещение имели только отдельные категории налогоплательщиков (например, крупные

плательщики с совокупной уплатой налогов не менее 2 млрд руб. за три года, участники налогового мониторинга, компании с банковской гарантией).

Однако с 2022 года были введены антикризисные послабления, и воспользоваться заявительным порядком могут все организации и индивидуальные предприниматели, соответствующие двум условиям:

- они не находятся в процессе ликвидации, реорганизации или банкротства;

- сумма НДС к возмещению за один налоговый период не превышает общую сумму налогов и взносов, уплаченных компанией в федеральный бюджет за предыдущий календарный год.

В соответствии с действующими нормами упрощенный порядок действует до конца 2026 года, однако с учетом поправок **мера становится бессрочной**.

Безвозмездная передача в государственную казну

Объектом обложения НДС не будет признаваться передача любого имущества в государственную казну РФ (сейчас — только недвижимое имущество).

Освобождение для услуг в сфере культуры и искусства

Освобождение от уплаты НДС для услуг в сфере культуры и искусства будет распространяться не только на организации, но и на индивидуальных предпринимателей (сейчас ей могут воспользоваться только организации).

Освобождение для услуг общественного питания

При применении освобождения, предусмотренного для услуг общественного питания, выплаты в пользу временно пребывающих на территории РФ

высококвалифицированных специалистов будут учитываться при расчете средней заработной платы.

! Размер средней заработной платы является важным показателем для применения этой льготы — она должна быть не ниже среднеотраслевого показателя по региону. Основным источником данных для проверки этого критерия служит расчет по страховым взносам (далее — РСВ). Выплаты в пользу временно пребывающих иностранцев-ВКС не облагаются страховыми взносами и не отражаются в РСВ, хотя в среднесписочной численности такие сотрудники учитываются. Это ведет к искусственному занижению средней заработной платы. Поправки направлены на устранение этой правовой неопределенности.

Льготные ставки для авиаперевозок

Планируется продлить до 1 января 2030 года льготы по НДС для авиаперевозок:

- нулевой ставки НДС для авиаперевозок в (из) аэропортов ДФАО, Республики Крым и города Севастополя;
- ставки 10% для перевозок в (из) аэропортов Московского авиационного узла.

Мы надеемся, что наш обзор был для вас полезен.

Если у вас возникнут какие-либо вопросы, пожалуйста, обращайтесь к нашим экспертам.

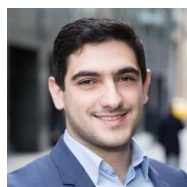
С уважением, команда Группы ДРТ

Контакты

Департамент налогов и права ДРТ



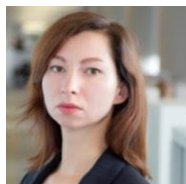
Ирина Андрончева
Директор
Услуги работодателям
и физическим лицам
iandroncheva@delret.ru



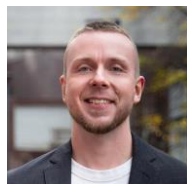
Эмиль Бабуров
Партнер
Налоговые льготы
и прочие формы
государственной
поддержки
ebaburov@delret.ru



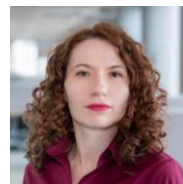
Павел Балашов
Партнер
Решения в области
бизнес-процессов
pbalashov@delret.ru



Евгения Бондарева
Директор
Разрешение налоговых
споров
ebondareva@delret.ru



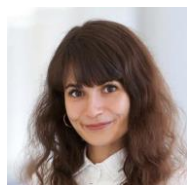
Александр Васильев
Директор
Корпоративное
налогообложение
avasiliev@delret.ru



Анастасия Днищенко
Директор
Корпоративное
налогообложение
adnishchenko@delret.ru



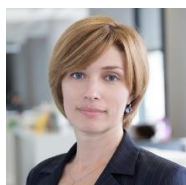
Антон Зыков
Партнер
Юридические услуги
azykov@delret.ru



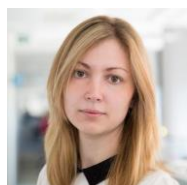
Наталья Иванцова
Директор
Международное
налогообложение
nivantsova@delret.ru



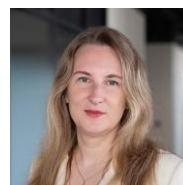
Александра Калинина
Партнер
Корпоративное
налогообложение
akalinina@delret.ru



Елена Ковалевич
Партнер
Решения в области
бизнес-процессов
ekovalevich@delret.ru



Ирина Котикова
Директор
Корпоративное
налогообложение
ykrylova@delret.ru



Екатерина Котова
Директор
Юридические услуги
ekotova@delret.ru



Татьяна Кофанова
Партнер
Корпоративное
налогообложение
tkofanova@delret.ru



Юлия Крылова
Директор
Международное
налогообложение
ykrylova@delret.ru



Наталья Кузнецова
Партнер
Корпоративное
налогообложение
nkuznetsova@delret.ru



Дмитрий Кулаков
Партнер
Трансфертное
ценообразование
dkulakov@delret.ru



Анастасия Матвеева
Директор
Юридические услуги
amatveeva@delret.ru



Юлия Орлова
Партнер
Корпоративное
налогообложение
yorlova@delret.ru



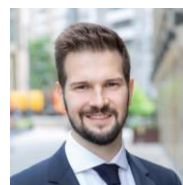
Николай Погребняк
Директор
Корпоративное
налогообложение
npogrebnyak@delret.ru



Елена Сивенкова
Директор
Решения в области
бизнес-процессов
esivenkova@delret.ru



Елена Соловьёва
Партнер
Международное
налогообложение
esolovyova@delret.ru



Павел Титаренко
Директор
Инновационные
ИТ-решения
ptitarenko@delret.ru



[Присоединяйтесь к нам
в социальных сетях](#)

delret.ru

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом компании, действующие под брендом «Деловые Решения и Технологии» (Группа ДРТ, delret.ru/about), не предоставляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одна из компаний Группы ДРТ не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

ООО «ДРТ Консалтинг»