

30 ноября 2023

Тема:

**НДС и налог на прибыль —
что учесть по итогам года в
отчетности.**

Изменения — 2024

Спикер:

Виктория Варламова - Советник налоговой службы II ранга, руководитель отдела консалтинга, главный эксперт компании «Правовест Аудит», эксперт при Палате общественных уполномоченных по защите прав предпринимателей в г. Москве.



НДС

Изменения с 1 октября 2023года

С 1 октября 2023 г. :

1) В счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах указывается стоимость прослеживаемых товаров (пп.19 п.5 и п.19 п.5.2 ст.169 НК РФ);

2) Сведения, предусмотренные пп.16 - 19 п.5 ст.169 НК РФ, т.е. о прослеживаемых товарах, указываются при реализации товаров (в том числе в составе комплектов (наборов), подлежащих прослеживаемости, а также при передаче товаров, подлежащих прослеживаемости, в составе выполненных работ (п.5 и п.5.2 ст.169 НК РФ).

После 1 октября можно продолжать использовать прежние форматы счетов-фактур

Письмо ФНС от 26.09.2023 года № ЕА-4-15/12314@

ФНС сообщила, что в постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 вносятся изменения - формы счета-фактуры и корректировочного счета-фактуры будут дополнены новой графой: «Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без налога на добавленную стоимость, в рублях».

Также дорабатываются форматы счетов-фактур, утвержденных приказами ФНС от 19.12.2018 № ММВ-7-15/820@ и от 12.10.2020 № ЕД-7-26/736@.

При этом предусматривается переходный период (не менее 1 года) с даты вступления в силу изменений для адаптации учетных систем участниками оборота товаров, подлежащих прослеживаемости, в целях представления документов, применяемых при расчетах по НДС в электронной форме, и использование как текущих версий форматов счета-фактуры, корректировочного счета-фактуры, так и доработанных форматов.

ФНС отметила, что до доработки форматов электронных документов и доработки соответствующих информационных систем участникам оборота при реализации товаров, подлежащих прослеживаемости, **рекомендовано использовать форматы**, утвержденные приказами ФНС от 19.12.2018 № ММВ-7-15/820@ и от 12.10.2020 № ЕД-7-26/736@.

Указывать в УПД реквизиты прослеживаемых товаров при выполнении работ и при реализации комплекта следовало и до 01.10.2023

Письмо ФНС от 1 февраля 2022 г. N ЕА-4-26/1125@

*...При этом в настоящее время Порядком не предусмотрено особенностей заполнения графы 1а счета-фактуры, формируемого при реализации набора (комплекта) товаров, включающего в себя товар, подлежащий прослеживаемости. Таким образом, **обязанность выделения прослеживаемого товара в составе набора (комплекта) в наименовании товара не установлена. Одновременно отсутствует и запрет такого выделения.***

Учитывая изложенное, установленные Порядком требования можно считать исполненными, если при реализации такого рода наборов (комплектов) товаров в графах 11-13 счета-фактуры, предназначенных для отражения реквизитов прослеживаемости, такие реквизиты будут сформированы по каждому подлежащему прослеживаемости товару, включенному в набор (комплект), в подстроках к строке, в наименовании которой указан набор (комплект)...

Письмо ФНС от 22 декабря 2021 г. N СД-4-15/17982@

ФНС рекомендует при выполнении работ и передаче прослеживаемого товара актом приема передачи при выполнении работ сформировать электронный УПД с указанием реквизитов прослеживаемости.

Письмо ФНС от 3 сентября 2021 г. N ЕА-4-15/12526@

...В случае, когда в полученном счете-фактуре отражен комплект товаров, составной частью которого является товар, подлежащий прослеживаемости, при заполнении графы 19 "Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без НДС в рублях" книги покупок указывается среднерыночная стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, не превышающая стоимость всего комплекта.

С 1 октября 2023 г. налоговыми агентами признаются организации и ИП, в интересах которых органами власти установлен сервитут в отношении гос. и муниципальных земельных участков

Новый абз.2 и 3 п.3 ст.161 НК РФ вступает в силу с 1 октября 2023

Г.:

"При предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления, органами публичной власти федеральной территории "Сириус" права ограниченного пользования земельным участком (сервитута) в отношении земельных участков, находящихся в федеральной собственности, собственности субъектов Российской Федерации и муниципальной собственности, земельных участков, находящихся в собственности федеральной территории "Сириус", налоговая база определяется как сумма оплаты, перечисленной за установленный сервитут с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому земельному участку, в отношении которого установлен сервитут.

В случае, указанном в абзаце втором настоящего пункта, налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, в интересах которых установлен сервитут. Указанные налоговые агенты обязаны исчислить, удержать и перечислить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой.»

389-ФЗ от 31.07.2023

Поправки по рекламным товарам с 31.08.2023 года

Со 100 до 300 руб. повысили лимит расходов на приобретение или создание единицы товара, который в ходе рекламных акций можно передать без НДС (пп.25 п.3 ст.149 НК РФ).

Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30.05.2014 г. N 33

12. В силу подпункта 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ для целей взимания налога реализацией товаров (работ, услуг) признается их передача (выполнение, оказание) контрагенту как на возмездной, так и на безвозмездной основе.

...В случае же передачи товаров (работ, услуг) в рекламных целях такие операции подлежат налогообложению на основании подпункта 25 пункта 3 статьи 149 Кодекса, если расходы на приобретение (создание) единицы товаров (работ, услуг) превышают 100 рублей.

Вместе с тем не может рассматриваться в качестве операции, формирующей самостоятельный объект налогообложения, распространение рекламных материалов, являющееся частью деятельности налогоплательщика по продвижению на рынке производимых и (или) реализуемых им товаров (работ, услуг) в целях увеличения объема продаж, если эти рекламные материалы не отвечают признакам товара, то есть имущества, предназначенного для реализации в собственном качестве...

Определении ВС РФ от 13.12.2019 N 301-ЭС19-14748 по делу N А43-5424/2018, п.5 Письма ФНС от 27.01.2020 г. N СА-4-7/1129@

Входной НДС по «не товарам» (листовкам, буклетам и т.п.) может быть принят к вычету.

Изменения с 1 января 2024 года

Услуги застройщика. С 1 января 2024 г. -изменения в пп.23.1 п.3 ст.149 НК РФ (389-ФЗ):

Освобождаются от НДС услуги застройщика, оказываемые на основании договора участия в долевом строительстве, заключенного в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2004 года N 214-ФЗ "Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости ...", согласно которому **объектами долевого строительства являются жилые дома либо входящие в состав многоквартирных домов жилые и (или) нежилые помещения, машино-места.** Положения настоящего подпункта **НЕ применяются** в отношении услуг застройщика, оказываемых при строительстве помещений, предназначенных для временного проживания (без права на постоянную регистрацию).

Положения данной нормы в новой редакции применяются в отношении услуг застройщика, оказываемых на основании ДДУ по 214-ФЗ при строительстве объектов недвижимости, разрешение на строительство которых получено в установленном порядке начиная с 1 января 2024 года (п.29 ст.13 389-ФЗ).

По «старым» разрешениям применяется прежняя редакция пп.23.1 п.3 ст.149 НК РФ (п.30 ст.13 389-ФЗ).

По «новым разрешениям на строительство» с 2024 года закрывается вопрос о налогообложении услуг застройщика при строительстве **нежилых помещений и машино-мест в МКД**, по договорам с организациями и ИП – услуги НЕ облагаются НДС.

По «старым разрешениям» – вопрос спорный:

Письмо Минфина России от 27 июля 2021 г. N 03-07-07/60002

...многоквартирный дом (как здание в целом) является объектом непроектного (жилого) назначения независимо от наличия в нем нежилых помещений.

Данные выводы поддержаны Определениями Верховного Суда Российской Федерации от 21 сентября 2016 г. N 302-КГ16-11410, от 22 июля 2016 г. N 306-КГ16-4710, а также от 6 апреля 2017 г. N 308-КГ17-2206.

*Учитывая вышеуказанную позицию судов, услуги застройщика, оказываемые по договорам участия в долевом строительстве, предусматривающим передачу застройщиком участнику долевого строительства объекта по договору участия в долевом строительстве **в виде нежилых помещений в многоквартирном доме, не подлежат налогообложению налогом на добавленную стоимость на основании подпункта 23.1 пункта 3 статьи 149 Кодекса.**»*

Однако в случае, когда назначение нежилого помещения, находящегося в МКД было определено (нежилое помещение в многоквартирном доме, приобретенное организацией используется для оказания услуг (аптека) и **изначально было предназначено для производственных целей**), суд встал на сторону налогового органа, подтвердив правомерность обложения НДС услуг застройщика по ДДУ, заключенному с организацией (**Определение Верховного Суда РФ от 5 июля 2019 г. N 304-ЭС19-9435**).

По «старым разрешениям» – услуги застройщика при строительстве апартментов НЕ облагаются НДС по договорам с физлицами и организациями (но с организациями есть риски)

Письмо Минфина России от 29 ноября 2022 г. N 03-07-07/116571

*«В связи с этим услуги застройщика, оказываемые по договорам участия в долевом строительстве **организациям и физическим лицам**, заключенным в соответствии с указанным Федеральным законом, согласно которым объектами долевого строительства **являются апартменты для проживания физических лиц**, освобождаются от налогообложения налогом на добавленную стоимость, если такие объекты, не являясь объектами производственного назначения, приобретаются для личного (индивидуального или семейного) использования.»*

По «новым разрешениям на строительство» с 2024 года услуги застройщика при строительстве апартментов облагаются НДС по ЛЮБЫМ договорам.

**Новое в применении освобождения услуг
общепита с 2024 года**

Общепит освободили от НДС с 2022 года, но для применения освобождения на 2024 год необходимо проверить соблюдение условий

С 01.01.2022 освобождено от НДС оказание на территории России услуг общественного питания (за некоторыми исключениями) через объекты общественного питания (рестораны, кафе, бары, предприятия быстрого обслуживания, буфеты, кафетерии, столовые, закусочные, отделы кулинарии при указанных объектах и иные аналогичные объекты общественного питания), а также вне объектов общепита по месту, выбранному заказчиком (выездное обслуживание) (пп.38 п.3 ст.149 НК РФ). Но при определенных условиях.

Освобождение в текущем году (**в 2024**) применяется при одновременном выполнении следующих **условий** за **предшествующий год (за 2023)**:

- сумма доходов (за 2023) по данным налогового учета, не превысила в совокупности **2 млрд рублей**;
- удельный вес «налоговых» доходов от реализации услуг общепита в общей сумме доходов за год (за 2023) составил **не менее 70 %**.

Вновь созданные вправе применить предусмотренное освобождение в налоговых периодах соответствующего календарного года, в котором создана организация без ограничений (**изменения с 01.01.2024 Закон 539-ФЗ**).

С 2024 года еще одно условие (обновлено в ноябре 2023- Закон 539-ФЗ от 27.11.2023 г.):

- если за календарный год, предшествующий году, в котором применяется освобождение, **среднемесячный** размер выплат и иных вознаграждений по данным РСВ не ниже размера среднемесячной начисленной заработной платы в каждом субъекте Российской Федерации, в налоговые органы которого представляются указанные расчеты (по ОКВЭД 56 "Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков" раздела I "Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания") по итогам года или за **9** мес. года, если нет информации за год (*на основании п. 18 ст. 10 Федерального закона от 02.07.2021 305-ФЗ условие будет применяться с 1 января 2024 года*).

Данное положение применяется в отношении условий применения освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость за налоговые периоды, начинающиеся с 1 января 2024 года (Письмо Минфина России от 15 июля 2022 г. N 03-07-07/68502).

Где брать информацию о средней зарплате в регионе? (Закон 539-ФЗ)

Информация о размере среднемесячной начисленной заработной платы в субъекте РФ Росстатом в «Интернет».

При отсутствии на начало налогового периода информации за год, предшествующий году, в котором применяется освобождение, до истечения указанного налогового периода используется аналогичная информация за первые 9 месяцев указанного календарного года.

В этом случае для целей применения освобождения в указанном налоговом периоде учитывается наибольшее из значений среднемесячного размера выплат начисленных физлицам: за календарный год, предшествующий году, в котором применяется освобождение, либо за первые девять месяцев календарного года, предшествующего году, в котором применяется освобождение.

Среднемесячный размер выплат определяется путем деления **средней суммы начисленных** выплат и иных вознаграждений за **указанный период** на **количество месяцев** указанного периода, за которые начислялись указанные выплаты и вознаграждения **в пользу физлиц по трудовым договорам**. Величина средней суммы выплат и иных вознаграждений определяется путем деления суммы выплат и иных вознаграждений по трудовым договорам **по данным из РСВ за год (9 месяцев)** на показатель среднесписочной численности работников.

Среднемесячный размер выплат = Средняя сумма выплат/кол-во месяцев в периоде

Средняя сумма выплат = выплаты по трудовым договорам в РСВ/среднесписочная численность

**Изменения у экспортеров и «перевозчиков» с 1
января 2024 года**

Федеральный закон от 19.12.2022 N 549-ФЗ

С 1 января 2024 года для экспортеров и «перевозчиков» установлен единый день определения налоговой базы, в т.ч. если НЕ собрали пакет документов.

п.9 ст. 167 НК РФ в ред. с 01.01.2024 г.:

9. При реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных пп. 1, 2.1 - 2.8-1, 2.10, 2.13, 3, 3.1, 8, 9, 9.1 и 12 п. 1 ст.164 настоящего НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, в котором собраны документы**, предусмотренные ст. 165 НК РФ. При этом налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется в порядке, предусмотренном ст. 153 НК РФ.

В случае, если документы (их копии), предусмотренные статьей 165 НК РФ, **не собраны в течение сроков**, указанных в п. 9 ст.165 НК РФ, моментом определения налоговой базы является **последнее число квартала, на который приходится истечение соответствующего срока**, указанного в п. 9 ст. 165 НК РФ, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Упрощен порядок подтверждения нулевой ставки НДС для экспортеров:

1) Представлять бумажные документы больше не требуется. Для подтверждения права на применение нулевой ставки достаточно будет представлять электронные **реестры**, которые будут включать сведения из декларации на товары **и контракта** (пп.1 п.1 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

2) При экспорте через посредников можно представлять **реестр** в электронной форме, содержащий **сведения из договора комиссии**, договора поручения либо агентского договора налогоплательщика с комиссионером, поверенным или агентом, сведения из контракта лица, осуществляющего поставку товаров по поручению налогоплательщика (п.2 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

3) При экспорте товаров **в ЕАЭС** можно **не представлять** не только документы на перевозку товаров в ЕАЭС, но и **контракты** на поставку товаров, если налогоплательщик представляет электронный перечень Заявлений о ввозе (п.1.3 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024).

Упрощен порядок подтверждения нулевой ставки НДС для «перевозчиков» морскими и речными судами:

- **НЕ** нужно проставлять отметки таможенных органов на поручении на отгрузку товаров (п.3.1, 3.5, 3.8 ст.165 НК РФ в ред. с 01.01.2024)
- **180** дней для сбора документов считают с даты оформления поручения на отгрузку товаров или коносамента (п.9 ст. 165 НК РФ в ред. с 01.01.2024)

Обновленные положения статьи 165 НК РФ применяются в отношении порядка подтверждения налогоплательщиками обоснованности применения налоговой ставки 0 % за налоговые периоды начиная с 1 января 2024 года (пп.3 ст.2 549-ФЗ), **т.е. начиная с деклараций за 1-й квартал 2024 года.**

«Упрощенный» заявительный порядок возмещения НДС продлили до 2025 года включительно (389-ФЗ от 31.07.2023)

За налоговые периоды 2022 - 2025 годов имеют право возместить НДС в заявительном порядке налогоплательщики, в отношении которых на дату представления заявления о применении заявительного порядка одновременно соблюдаются следующие требования (пп.8 п.2 ст.176.1 НК РФ):

- налогоплательщик не находится в процессе реорганизации или ликвидации;**
- в отношении налогоплательщика не возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с законодательством Российской Федерации о несостоятельности (банкротстве).**

В заявительном порядке можно возместить (нов. п.2.2 ст.176.1 НК РФ):

- сумму, не превышающую совокупную сумму налогов и страховых взносов (без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента), уплаченную налогоплательщиком **за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка возмещения, без представления банковской гарантии или поручительства;**
- «превышающую» сумму можно возместить при представлении действующей банковской гарантии или поручительства, предусмотренных пп. 2 и 5 п. 2 ст.176.1 НК РФ.

Налог на прибыль: закрываем 2023 год.

Федеральный закон от 31.07.2023 389-ФЗ
Прошение долгов по иностранным займам
в 2023 году: обновленная льгота.

Вернули норму о «прощении иностранных долгов по займам»

Изменения в пп.21.5 п.1 ст.251 НК РФ вступают в силу с 31.08.2023 г и распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2023 года (п.16 ст.13 389-ФЗ от 31.07.2023 г.)

Как в 2022, так и в 2023 году в целях налога на прибыль НЕ учитываются доходы (пп.21.5 п.1 ст.251 НК РФ) в виде сумм прекращенных в 2022 - 2023 годах обязательств:

-по договору займа (кредита), заимодавцем (кредитором) по которому на 1 марта 2022 года является иностранная организация (иностраный гражданин), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностранном гражданином) либо иностранной организацией (иностранном гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившими право требования по такому договору займа (кредита) до 31 декабря 2023 года (в том числе процентов, учтенных в составе внереализационных расходов);

Т.е. прощение «иностранного займа» кредитором

Как в 2022, так и в 2023 году в целях налога на прибыль НЕ учитываются доходы (пп.21.5 п.1 ст.251 НК РФ) в виде сумм прекращенных в 2022 - 2023 годах обязательств:

- по оплате права требования по обязательствам, вытекающим из указанных в абзацах втором и третьем настоящего подпункта договоров, которое приобретено налогоплательщиком по договору уступки права требования, в случае принятия решения о прощении такого обязательства иностранной организацией (иностранном гражданином), заключившей(заключившим) договор уступки;

Т.е. прощение долга за приобретенное право требования по «иностранному займу»

- связанных с выплатой иностранному участнику общества с ограниченной ответственностью действительной стоимости доли при выходе в 2022 - 2023 годах из состава участников такого общества или в результате его исключения в 2022 - 2023 годах из состава участников такого общества в судебном порядке;

Т.е. прощение выплаты действительной стоимости доли ООО «иностранцам»

В 2023 году в целях налога на прибыль НЕ учитываются доходы:

- в виде сумм прекращенных в 2022 - 2023 годах обязательств по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, заключенному после 1 марта 2022 года, продавцом по которому является иностранная организация (иностраный гражданин), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностранным гражданином) либо иностранной организацией (иностранным гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившими право требования по этому договору купли-продажи до 31 декабря 2023 года;

Т.е. прощение долгов за приобретенные акции (доли) «иностранцев», прощенные этими иностранцами или «россиянами», купившими право требования «за акции (доли)».

- по оплате права требования по обязательствам, вытекающим из указанных договоров.

С 31.08.2023 г. уточнено (пп.2.1 п.1. ст.268 НК РФ):

"При реализации акций (долей участия), прощенные обязательства по оплате которых учитываются для целей налогообложения в соответствии с подпунктом 21.5 пункта 1 статьи 251 настоящего Кодекса, **их стоимость признается равной нулю.»**

Если необлагаемые прощенные долги были включены в налогооблагаемые доходы, налогоплательщик вправе представить уточненные декларации за соответствующие отчетные периоды 2023 года (п.1 ст.81 НК РФ). Но можно отразить корректировки в декларации за 2023 год.

В 2024 году норма о прощении долгов по «иностраным долгам» работать НЕ будет!!!!

При прощении «иных» долгов – у должника внереализационный доход

Письмо Минфина России от 24.04.2023 N 03-03-06/1/37180

При списании кредиторской задолженности на основании соглашения о прощении долга налогоплательщик-должник должен отразить в составе внереализационных доходов суммы прощенной (списываемой) кредиторской задолженности, за исключением случаев, предусмотренных пп.пп. 21, 21.1, 21.3-21.5 п. 1 ст. 251 НК РФ .

С 31.08.2023 г. (389-ФЗ от 31.07.2023). Стоимость «бесплатного» имущества (имущественных прав)

Статья 252. Расходы. Группировка расходов

"б. 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), если иное не предусмотрено настоящей главой, с учетом расходов, связанных с доведением его до состояния, в котором оно пригодно для использования.";

Поэтому из ст.257 НК РФ с 31.08.2023 г. убрали положения о формировании первоначальной стоимости ОС полученного налогоплательщиком безвозмездно либо выявленного в результате инвентаризации.

С 31.08.2023 г. установлено, что не только первоначальная стоимость ОС может изменяться в определенных случаях, но и первоначальная стоимость НМА

Статья 257. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества

*2. Первоначальная стоимость основных средств, нематериальных активов изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов **и по иным аналогичным основаниям независимо от размера остаточной стоимости основных средств, нематериальных активов.***

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, нематериальных активов, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

! НЕ учитывается в доходах: стоимость имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выявленных в ходе проведенной налогоплательщиком инвентаризации имущества и имущественных прав (пп.3.6 п.1 ст.251 НК РФ)

До 31.08.2023 г. первоначальная стоимость «бесплатных» НМА = нулю

Письма Минфина России от 3 июня 2021 г. N 03-03-06/1/43240, от 28 августа 2020 г. N 03-03-06/1/75787

Таким образом, первоначальная стоимость нематериальных активов формируется исходя из фактически понесенных расходов налогоплательщика на их создание (приобретение).

При этом порядок определения первоначальной стоимости нематериальных активов, выявленных в ходе проведенной налогоплательщиком инвентаризации имущества и имущественных прав, главой 25 Кодекса не предусмотрен.

Повышающий коэффициент 1,5 при формировании первоначальной стоимости ОС с 28.04.2023 года

При формировании первоначальной стоимости основных средств включенных в перечень российского высокотехнологичного оборудования, налогоплательщики имеют право учитывать фактически понесенные расходы на приобретение таких ОС и НМА с коэффициентом 1,5 (п. 1 ст. 257 НК РФ в редакции Федерального закона от 28 апреля 2023 г. N 159-ФЗ).

Положения п. 1 ст. 257 НК РФ (в редакции настоящего Федерального закона) применяются к правоотношениям по определению первоначальной стоимости высокотехнологичного оборудования, которое на дату ввода его в эксплуатацию включено в перечень российского высокотехнологичного оборудования (п.3 ст.2 159-ФЗ).

Утвержден перечень высокотехнологичного оборудования для формирования первоначальной стоимости ОС с коэф. 1,5.

Распоряжение Правительства РФ от 20.07.2023 N 1937-р - действует с 21 июля 2023 года.

В перечень вошли, например:

- средства связи, которые выполняют функцию систем коммуникации либо систем управления и мониторинга;
- устройства охранной и пожарной сигнализации;
- лифты;
- холодильное и морозильное оборудование (кроме бытового).

Письмо Минфина России от 08.08.2023 N 03-03-06/1/74309

.... налогоплательщик вправе применять коэффициент 1,5 к расходам, формирующим первоначальную стоимость высокотехнологического оборудования, которое введено в эксплуатацию начиная с 21.07.2023 и содержится в вышеуказанном перечне, при условии, что учетной политикой для целей налогообложения на соответствующий год предусмотрено применение такого коэффициента.

389-ФЗ от 31.07.2023г. С 31.08.2023 г. установлено (п.3 ст.268 НК РФ), что при реализации ОС и НМА, относящегося к сфере искусственного интеллекта и из Перечня высокотехнологичного оборудования, первоначальная стоимость которых сформирована с коэффициентом 1,5, убыток от реализации такого амортизируемого имущества признается равным нулю.

"При реализации амортизируемого имущества, при формировании первоначальной стоимости которого применялись положения абзаца третьего пункта 1 и абзаца тринадцатого пункта 3 статьи 257 настоящего Кодекса, **убыток от реализации такого амортизируемого имущества признается равным нулю.**"

50% ограничение на перенос убытков прошлых лет продлено до 31.12.2026 года (п.2.1 ст.283 НК РФ вред.386-ФЗ).

Расходы на добровольное страхование

С 31.08.2023 г.пп.10 п.1 ст.263 НК РФ дополнен:

"10) другие виды добровольного имущественного страхования, если в соответствии с законодательством Российской Федерации такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком своей деятельности и (или) если такое страхование направлено на компенсацию расходов (убытков, недополученных доходов), учитываемых для целей налогообложения, которые могут возникнуть в результате страхового случая."

Например, расходы на страхование дебиторской задолженности – это один из видов имущественного страхования (ст.929 ГК РФ).

Сейчас такие расходы НЕ учитываются (Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 03.08.2021 г. N Ф01-3358/21 по делу N А11-5904/2019, Письма Минфина России от 30.06.2016 N 03-03-06/1/38176, от 01.06.2016 N 03-03-06/1/31553, от 20.04.2016 N 03-03-06/1/22707, от 03.06.2010 N 03-03-06/2/111, от 22.06.2009 N 03-03-06/1/421, а также из письма ФНС России от 13.04.2009 N 3-2-09/87).

Компенсация «дистанционщикам»

С 31.08.2023 г. новый пп.11.1 п.1 ст.264 НК РФ устанавливает нормативы расходов по компенсации: 35 руб. за рабочий день ИЛИ по документам.

Статья 264. Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией

"11.1) расходы, связанные с возмещением расходов дистанционного работника, связанных с использованием им для выполнения трудовой функции принадлежащих ему или арендованных им оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств, в сумме, определяемой коллективным договором, локальным нормативным актом, трудовым договором, дополнительным соглашением к трудовому договору, но не более 35 рублей за каждый день выполнения трудовой функции дистанционно, либо в сумме документально подтвержденных расходов дистанционного работника.

Способ возмещения расходов каждому дистанционному работнику по локальным нормативным актам либо по документально подтвержденным фактическим расходам закрепляется в локальных нормативных актах или трудовом договоре (дополнительном соглашении). При отсутствии указанных положений в локальных нормативных актах или трудовом договоре (дополнительном соглашении) возмещение расходов осуществляется только по документально подтвержденным фактическим расходам";

Письмо Минфина России от 9 июля 2021 г. N 03-03-06/1/54895

Что касается вопроса обложения налогом на прибыль организаций сумм компенсаций дистанционным работникам за использование принадлежащих им оборудования, программно-технических средств, средств защиты информации и иных средств, а также расходов на электроэнергию отмечаем, что на основании пункта 1 статьи 252 НК РФ расходами для целей налогообложения прибыли организаций признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

....

При этом размер возмещения указанных расходов должен соответствовать экономически обоснованным затратам, связанным с фактическим использованием работником личного (арендованного) оборудования (средств) для целей трудовой деятельности. То есть организация должна располагать, копиями документов, как подтверждающими приобретение (аренду) оборудования (средств) работником, так и подтверждающими расходы, понесенные им при использовании их в служебных целях.

Для компенсации за использование личного и арендованного работником оборудования, программно-технических и иных средств, а также возмещения расходов, связанных с их использованием по ст. 312.6 ТК РФ, связанных с выполнением трудовой функции дистанционно по ст. 312.9 ТК РФ, полагаем, необходимы:

- **документы, устанавливающие порядок, сроки и размер выплат** (трудовой договор, дополнительное соглашение к трудовому договору, коллективный договор, локальный нормативный акт работодателя);
- **копии документов, подтверждающих приобретение (аренду) оборудования работником, а также расчеты компенсаций** и документы, подтверждающие фактическое использование имущества в интересах работодателя (см. письма Минфина России от 21.07.2021 N 03-03-06/1/58342, от 09.07.2021 N 03-03-06/1/54895, от 31.03.2021 N 03-03-06/1/23415, от 04.02.2020 N 03-03-06/1/6672);
- **копии документов о расходах, понесенных работником** при использовании этого имущества в служебных целях (см. письма Минфина России от 21.07.2021 N 03-03-06/1/58342, от 09.07.2021 N 03-03-06/1/54895, от 31.03.2021 N 03-03-06/1/23415).

Изменения у налоговых агентов по налогу на прибыль

С 31.08.2023 (пп. "д" п. 15 ст. 1 389-ФЗ)

Статья 45. Исполнение обязанности по уплате налога, сбора, страховых взносов

14. Обязанность по уплате налога исполняется в валюте Российской Федерации, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. ~~Пересчет суммы налога, исчисленной в предусмотренных настоящим Кодексом случаях в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации осуществляется по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации на дату уплаты налога.~~

абз.7 п.1 ст.310 НК РФ:

...пересчет суммы налога, исчисленной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации осуществляется по официальному курсу ЦБ РФ на дату выплаты дохода иностранной организации.

Действие положений пункта 14 статьи 45 и абзаца седьмого пункта 1 статьи 310 НК РФ (в редакции 389-ФЗ) распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2023 года (п.21 ст.13 389-ФЗ).

Представлять уточненный расчет не требуется

Письмо ФНС от 04.09.2023 года № КВ-4-3/11220@

Обязанность налогового агента по представлению уточненного расчета возникает при обнаружении налоговым агентом в поданном им в налоговый орган расчете факта **неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок**, приводящих к занижению или завышению суммы налога, подлежащей перечислению (п.6 ст.81 НК РФ).

Не может считаться ошибочным пересчет налоговыми агентами в рубли сумм налога, удержанного с доходов иностранных организаций и перечисленного в бюджет до 31 августа 2023 года, в соответствии с действовавшей в указанный период редакцией НК РФ, то есть, по официальному курсу ЦБ РФ на дату уплаты налога.

ФНС отметила, что представлять уточненные налоговые расчеты по выплатам иностранным организациям за отчетные периоды 2023 года не требуется, **но при желании налоговые агенты имеют такое право.**

С 1 января 2024 года усиливается налоговый контроль налоговых агентов по налогу на прибыль при выплате доходов иностранным организациям.

Федеральный закон от 31 июля 2023 г. N 389-ФЗ

С 1 января 2024 года у налоговых агентов по налогу на прибыль при выплате доходов иностранным организациям:

- **непредставление расчета в течение 20 дней по истечении установленного срока его представления является основанием для приостановления операций по счетам в банке;**

- ответственность, предусмотренная ст. 119 НК РФ, т.е. «за декларации» будет применяться и в случае непредставления расчета сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период;

- уточненный расчет сумм **выплаченных иностранным организациям** доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период должен содержать данные в отношении **всех налогоплательщиков**, указанных в ранее представленном в налоговый орган расчете (ст.81 НК РФ);

Налоговая требует представить Расчет о суммах выплаченных иностранным организациям доходов за приобретенные у них ТОВАРЫ, работы, услуги. Что ответить ИФНС?

Официальная позиция: все выплачиваемые иностранной организации доходы, признаваемые доходами от источников в РФ в соответствии с положениями ст. 309 НК РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в РФ согласно НК РФ или на основании международного договора, регулирующего вопросы налогообложения, подлежат отражению в представляемом налоговым агентом Расчете (письма Минфина России от 07.08.2019 N 03-08-05/59549, от 05.07.2017 N СД-4-3/13048@, от 10.10.2016 N 03-08-05/58776, ФНС России от 20.06.2019 N СД-4-3/11937@, от 09.01.2018 N СД-4-3/36@, от 17.10.2016 N СД-4-3/19671@).

По строке 020 подраздела 3.2 раздела 3 в соответствии с пунктом 8.3 Порядка заполнения Расчета для обозначения доходов от продажи товаров, иного имущества, имущественных прав, осуществления работ, оказания услуг на территории Российской Федерации, не подлежащих налогообложению у источника выплаты, предусмотрен код **25**.

В Налоговом расчете нужно отражать все «российские» выплаты иностранным организациям

Решение Верховного Суда Российской Федерации от 30.03.2023 по делу N АКПИ23-19, Письмо ФНС РФ от 31.05.2023 г. N БВ-4-7/6781@

Доходы, выплачиваемые иностранной организации и признаваемые в соответствии с положениями главы 25 НК РФ доходами от источников в РФ, в том числе не подлежащие налогообложению в РФ, должны отражаться в представляемом налоговым агентом налоговом расчете.

При этом обязанности налогового агента не исчерпываются исчислением, удержанием и перечислением налога. Как следует из ст. 24, п. 4 ст. 310 НК РФ, помимо информации об удержанных налогов налоговый агент обязан представлять в налоговый орган информацию о выплаченном в адрес иностранного налогоплательщика доходе от источников в Российской Федерации независимо от того, подлежит ли этот доход налогообложению или нет.

Отсутствие удержанных за соответствующий период налогов не влияет на обязанность организации представить в налоговый орган сведения о суммах выплаченных иностранным организациям доходов.

Иное толкование приведенного регулирования противоречило бы смыслу налогового контроля

По импортным товарам Расчет представлять не нужно

В то же время доходы иностранных организаций, получаемые по внешнеторговым договорам **прямой реализации** покупателю **произведенных ею в иностранном государстве товаров**, по мнению Минфина РФ, также на основании ст. 309 НК РФ не являются доходами от источников в Российской Федерации и могут не отражаться в Налоговом расчете (Письмо Минфина РФ от 30.09.2016 г. N 03-08-13/56982). **ФНС в Письме от 12.04.2022 г. N СД-4-3/4421@** разъясняет, что **«доходы иностранных организаций, полученные по внешнеторговым операциям, связанные с экспортом (реализацией) на территорию Российской Федерации товаров, не являются доходами от источников в Российской Федерации и могут не отражаться в Налоговом расчете.** Разъяснения аналогичного характера содержатся в письмах Минфина России от 10.10.2016 N 03-08-05/58776, от 30.09.2016 N 03-08-13/56982, от 07.09.2017 N 03-08-05/57611, от 07.08.2019 N 03-08-05/59549.

Одновременно ФНС России обращает внимание, что в Постановлении Суда Центрального округа от 22.10.2021 N Ф10-3797/2021, по делу А64-1768/2021, принятому в пользу налогоплательщика, указывается на перечисление им средств по внешнеторговым операциям **при приобретении товаров у иностранной компании, в связи с чем сделан соответствующий вывод об отсутствии у общества обязанности по представлению Налогового расчета.»**

По работам и услугам на территории иностранного государства – Расчет не представляется

Минфин и ФНС разъясняют, что **доходы иностранных организаций, получаемые от оказания услуг на территории иностранного государства**, не являются доходами от источников в РФ. Поэтому **обязанностей по удержанию налога на прибыль в отношении таких услуг у российской организации не возникает и она не признается налоговым агентом в отношении указанных доходов** (п.1 ст.309 НК РФ, письма Минфина России от 11.07.2017 N 03-08-05/43967, от 07.09.2017 N 03-08-05/57611, от 06.12.2016 N 03-08-05/72365, от 30.09.2016 N 03-08-13/56982, от 05.11.2015 N 03-08-05/63713, ФНС России от 20.08.2020 N СД-4-3/13493@, от 29.01.2020 N СД-4-3/1351@, от 04.04.2019 N СД-4-3/6191@). Соответственно налоговый расчет о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов представлять не нужно.

!Согласно п. 2 ст. 42 НК РФ, если положения НК РФ не позволяют однозначно отнести полученные налогоплательщиком доходы к доходам от источников в РФ либо за пределами РФ, отнесение дохода к тому или иному источнику осуществляется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (то есть ФНС России).

Новая форма расчета у налоговых агентов

Приказ ФНС от 26.09.2023 года № ЕД-7-3/675@

Утверждены новая форма (КНД 1151056) и формат налогового расчета доходов, выплаченных иностранным компаниям, и сумм удержанных налогов, а также порядок ее заполнения.

Новая форма состоит из 5 разделов. Появились 2 раздела (№4 и №5), **в которых отражаются доходы иностранной компании, не подлежащие налогообложению**. Внесены изменения и дополнения в коды доходов (приложение № 6 к Порядку заполнения формы налогового расчета).

Поскольку срок уплаты налога — не позднее 28 числа месяца, следующего за месяцем выплаты дохода, в разделе 1 расчета теперь предусмотрены строки по 3 срокам уплаты налога за отчетный (налоговый) период.

Также из-за того, что сумма налога в иностранной валюте пересчитывается на дату выплаты дохода, в подразделе 3.2 раздела 3 расчета указывается официальный курс рубля на эту дату (строка 120).

Новые форма и формат расчета вступают в силу с 01.01.2024 года. Поэтому обновленный налоговый расчет следует представить за налоговый период 2023 года.

Новые разделы Расчета:

Раздел 4 "Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах, не подлежащих налогообложению (за исключением продажи товаров)" Налогового расчета

Раздел 5 "Сведения о выплаченных иностранным организациям доходах от продажи товаров, не подлежащих налогообложению" Налогового расчета

130. В разделе 5 отражается информация о суммах выплаченных иностранным организациям доходов (в том числе в неденежной форме) от продажи товаров, не подлежащих налогообложению в соответствии с пунктом 2 статьи 309 Кодекса и не относящихся к доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты в соответствии с пунктом 1 статьи 309 Кодекса.

131. Раздел 5 заполняется организациями, постоянными представительствами иностранных организаций и индивидуальными предпринимателями, **выплачивающими иностранным организациям доходы по внешнеторговым контрактам, предметом которых является приобретение у иностранных организаций товаров, соответствующих коду дохода "33" согласно приложению N 6 к настоящему Порядку.**

В случае если внешнеторговым контрактом помимо передачи товаров предусмотрено выполнение иностранной организацией работ, оказание услуг, передача информации и результатов интеллектуальной деятельности (договоры смешанного типа), то такие доходы от выполнения работ (оказания услуг, передачи информации и результатов интеллектуальной деятельности) отражаются в разделе 3 и (или) разделе 4.

Коды доходов по необлагаемым выплатам (например)

33	Доходы <u>от продажи товаров</u> , не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня
34	Доходы от продажи иного имущества, не подлежащие налогообложению у источника выплаты (за исключением доходов, напрямую детализированных в настоящем Перечне)
35	Доходы от продажи имущественных прав, не подлежащие налогообложению у источника выплаты (за исключением доходов, напрямую детализированных в настоящем Перечне)
36	Доходы <u>от осуществления работ, оказания услуг</u> на территории Российской Федерации, не подлежащие налогообложению у источника выплаты
40	Иные доходы, не подлежащие налогообложению, не предусмотренные в вышеуказанных пунктах настоящего Перечня

Федеральный закон от 31 июля 2023 г. N 389-ФЗ

С 1 января 2024 года у налоговых агентов по налогу на прибыль при выплате доходов иностранным организациям:

- **непредставление расчета в течение 20 дней по истечении установленного срока его представления является основанием для приостановления операций по счетам в банке;**
- **ответственность, предусмотренная ст. 119 НК РФ, т.е. «за декларации» будет применяться и в случае непредставления расчета сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период;**
- **уточненный расчет сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период должен содержать данные в отношении всех налогоплательщиков, указанных в ранее представленном в налоговый орган расчете (ст.81 НК РФ);**

ПРИОСТАНОВЛЕНИЕ СОИДН

8 августа 2023 года опубликован Указ Президента России № 585, в соответствии с которым на основании ст. 37 Федерального закона «О международных договорах РФ» были частично приостановлены 38 налоговых соглашений с «недружественными» юрисдикциями.

Указ вступил в силу со дня его опубликования – 08.08.2023 года

Приостановлены СОИДН с 38 странами

Австралия	Ирландия	Мальта	США
Австрия	Исландия	Н.Зеландия	Финляндия
Албания	Испания	Норвегия	Франция
Бельгия	Италия	Польша	Хорватия
Болгария	Канада	Португалия	Черногория
Великобритания	Кипр	Румыния	Чехия
Венгрия	Корея	Сингапур	Швейцария
Германия	Литва	Словакия	Швеция
Греция	Люксембург	Словения	Япония
Дания	Македония		

Что учесть налоговым агентам при выплатах иностранным компаниям

С какой даты приостановлены СОИДН?

П. 4 ст. 37 Федерального закона от 15.07.1995 N 101-ФЗ «О международных договорах Российской Федерации» (далее - Закон N 101-ФЗ) устанавливает возможность приостановления международных договоров Президентом Российской Федерации в случаях, требующих принятия безотлагательных мер, с обязательным незамедлительным информированием Совета Федерации и Государственной Думы и внесением в Государственную Думу проекта соответствующего федерального закона. Если Госдума отклонит проект федерального закона о приостановлении действия международного договора, действие договора незамедлительно возобновится.

Приостановление действия международного договора РФ освобождает РФ от обязательства выполнять в течение периода приостановления договор в своих отношениях с теми его участниками, с которыми приостанавливается действие договора, и не влияет в остальном на установленные договором правовые отношения РФ с другими его участниками (п. 1 ст. 39 Закона N 101-ФЗ).

Вывод: СОИДН приостановлены с 08.08.2023 г.

В соответствии со ст.60 Венской конвенции о праве международных договоров 1969 года существенное нарушение двустороннего договора одним из его участников дает право другому участнику ссылаться на это нарушение как на основание для прекращения договора или приостановления его действий в целом или в части.

Существенное нарушение договора - для целей настоящей статьи – состоит (п.3 ст.60 Венской конвенции):

- а) в таком отказе от договора, который не допускается настоящей Конвенцией; или
- б) в нарушении положения, имеющего существенное значение осуществления объекта и целей договора.

Минюст РФ разъясняет (<https://minjust.gov.ru/ru/events/49350/>), что «14.02.2023 г. Совет Европейского Союза включил Российскую Федерацию в «черный» список несотрудничающих юрисдикций в налоговой сфере.

Решение Евросоюза является продолжением общей политики недружественных государств по дестабилизации российской экономики в совокупности с введением односторонних ограничительных мер и прекращением обмена информацией между налоговыми органами западных стран и России.

Указанные действия могут и должны рассматриваться как существенное нарушение соглашений об избежании двойного налогообложения. В соответствии со статьей 60 Венской конвенции о праве международных договоров 1969 года это является достаточным правовым основанием для одностороннего приостановления действия таких соглашений российской стороной даже при отсутствии в них специальных положений о возможности приостановления их действия в одностороннем порядке.»

Таким образом, по мнению Минюста РФ, у РФ есть все основания для применения данных норм Венской конвенции о приостановлении СОИДН.

**По каким выплатам применять
приостановление СОИДН?**

Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается российской организацией или иностранной организацией, осуществляющей деятельность в РФ через постоянное представительство, либо ИП, выплачивающими доход иностранной организации **при каждой выплате доходов (п.1 ст.310 НК РФ).**

Вывод: обязанность по исчислению налога и применению/неприменению СОИДН возникает именно на дату выплаты дохода.

Если российская организация с 08.08.2023 и позднее выплачивает иностранной компании – резиденту государства с которым приостановлено СОИДН (его основные положения), доход, например, за услуги международной перевозки, дивиденды, доходы по лицензионным договорам и др. доходы, облагаемы в РФ, российская организация должна удерживать налог на прибыль по ставкам, предусмотренным НК РФ.

НО в отношении некоторых доходов введены исключения (с 08.08.2023 по 31.12.2025)!

НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 ст.310 НК РФ -Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:**

- процентные доходы, выплачиваемых иностранным экспортно-кредитным агентствам и иностранным организациям, осуществляющим банковскую деятельность в соответствии с их личным законом, по соглашениям, устанавливающим или изменяющим долговые обязательства между российской организацией - должником и иностранной организацией - кредитором, если такие соглашения заключены до дня принятия Указа и если российская организация - должник и иностранная организация - кредитор не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со ст. 105.1 НК РФ. При этом подтверждение факта постоянного местонахождения иностранного банка в государстве, с которым имеется международный договор (соглашение), который регулирует вопросы налогообложения и действие отдельных положений которого приостановлено Указом, не требуется, если такое местонахождение подтверждается сведениями общедоступных информационных справочников;

НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 ст.310 НК РФ - Закон 539-ФЗ) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:

- доходы от сдачи в аренду (лизинг) воздушных судов (включая вспомогательные силовые установки и (или) авиационные двигатели) по заключенным с иностранными организациями - арендодателями (лизингодателями) до 5 марта 2022 года договорам аренды (лизинга) воздушных судов, зарегистрированных или подлежащих регистрации в Государственном реестре гражданских воздушных судов Российской Федерации, если иностранная организация - получатель дохода и российская организация - лизингополучатель не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 1051 НК РФ. При этом в случае внесения изменений в условия договоров аренды (лизинга) воздушных судов с иностранными организациями - арендодателями (лизингодателями) после дня принятия Указа положения настоящего подпункта применяются к доходам в сумме, не превышающей суммы доходов от сдачи в аренду (лизинг) воздушных судов (включая вспомогательные силовые установки и (или) авиационные двигатели), определяемой согласно действовавшим до дня принятия Указа положениям указанных договоров;

НЕ облагаются у источника выплаты или облагаются по пониженным ставкам, предусмотренным приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 и новый п.3.1 п.2 ст.310 НК РФ -Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ:**

-доходы от использования и (или) предоставления прав использования аудиовизуальных произведений и иных результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации (роялти) на телеканалах при наземном эфирном, спутниковом, кабельном и (или) ином распространении таких телеканалов, если российская организация, выплачивающая доходы, и иностранная организация - получатель доходов **не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ;**

-доходы от использования и (или) предоставления права использования объекта авторского права и (или) смежных прав (любого произведения литературы, искусства или науки, включая компьютерные программы, кинематографические фильмы, фонограммы, записи на пленку или другие носители для использования в радио- и телевизионных передачах или другие средства воспроизведения и распространения информации), **любого патента, чертежа, модели, схемы, секретной формулы, технологии либо за информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау), если российская организация, выплачивающая доходы, и иностранная организация - получатель доходов не являются взаимозависимыми **лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ;****

НЕ облагаются у источника выплаты доходы, не облагаемые в соответствии с приостановленными СОИДН (новый пп.11 п.2 ст.310 НК РФ -**Закон 539-ФЗ**) при условии представления иностранной организацией налоговому агенту подтверждений, предусмотренных п.1 ст. 312 НК РФ и если российская организация, выплачивающая доход, и иностранная организация - **получатель дохода не являются взаимозависимыми лицами в соответствии со статьей 105.1 НК РФ:**

-доходы от реализации морских судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов и находящихся на территории РФ;

-доходы от международных перевозок по договорам, заключенным с иностранными организациями до дня принятия Указа;

-доходы от предоставления в аренду или субаренду морских судов по договорам, заключенным с иностранными организациями - арендодателями (фрахтовщиками) до дня принятия Указа.

Особенности применения положений ст.309 и 310 НК РФ о применении приостановленных СОИДН применяются по 31 декабря 2025 года включительно в отношении доходов, выплаченных налоговым агентом начиная с 8 августа 2023 года (п.6 ст.6 **Закона 539-ФЗ**)

Что делать, если уже удержали налог у иностранной организации?

Иностранной компании следует обратиться в налоговый орган по месту регистрации налогового агента с Заявлением о возврате.

Ранее удержанный налог по выплаченным иностранным организациям доходам, в отношении которых международными договорами Российской Федерации, регулирующими вопросы налогообложения, либо настоящей статьей предусмотрен особый режим налогообложения, может быть возвращен при условии предоставления в налоговый орган соответствующих документов (см. п.2 ст.312 НК РФ).

Заявление о возврате сумм ранее удержанных в Российской Федерации налогов, а также иные документы представляются иностранным (фактическим) получателем дохода (его уполномоченным представителем) в налоговый орган по месту постановки на учет налогового агента в течение трех лет с момента окончания налогового периода, в котором был выплачен доход, если иное не предусмотрено по результатам проведения взаимосогласительной процедуры в соответствии с международным договором РФ по вопросам налогообложения.

Что делать, если уже удержали налог у иностранной организации?

По результатам проверки представленных документов выносится решение о подтверждении возможности возврата ранее удержанного (и уплаченного) налога. Возврат осуществляется налоговым органом по месту постановки на учет налогового агента в валюте Российской Федерации **Денежные средства, подлежащие возврату на основании решения о подтверждении возможности возврата ранее удержанного (и уплаченного) налога, не участвуют при формировании сальдо единого налогового счета налогоплательщика, плательщика сбора, плательщика страховых взносов и (или) налогового агента (п.2 ст.312 НК РФ).**

Т.е. налоговому агенту НЕ нужно подавать уточненный Расчет.

В случае, если налоговый агент, выплачивающий доход, удержал налог с дохода иностранной организации без применения пониженных ставок (освобождений от налогообложения), предусмотренных СОИДН, либо налог с дохода иностранной организации был исчислен и уплачен по итогам проведения мероприятий налогового контроля, **сумма такого налога признается суммой излишне уплаченного налога, а лицо, имеющее фактическое право на получение этого дохода, вправе обратиться за зачетом (возвратом) этого налога в порядке, предусмотренном п. 2 ст.312 НК РФ, в налоговый орган по месту нахождения налогового агента (п.3 ст.312 НК РФ).**

Если СОИДН НЕ применяется, доходы облагаются по ставка НК РФ

Например, налог с доходов иностранных организаций:

- по лицензионным договорам – ставка 20%** (пп. 1 п. 2 ст. 284, пп.4 п.1 ст.309, абз.4 п.1 ст.310 НК РФ),
- от международных перевозок – ставка 10%** (пп.8 п.1 ст.309, пп.2 п.2 ст.284 и абз.5 п.1 ст.310НК РФ),
- по дивидендам – ставка 15%** (пп. 3 п. 3 ст. 284, пп. 1 п. 1 ст. 309, абз.2 п.1 ст.310 НК РФ НК РФ).

С 01.01.2024 г. доходы взаимозависимых иностранных компаний от выполнения работ или оказания услуг облагаются у источника выплаты по ставке 15% (п.2 ст.6 Закона 539-ФЗ)

Новый пп. 9⁴ п. 1 ст. 309 НК РФ: *Облагаются у источника выплаты:*

- доходы, полученные иностранной организацией от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации взаимозависимому лицу, определяемому в соответствии со статьей 105¹ НК РФ.

В целях настоящего подпункта работы считаются выполненными (услуги считаются оказанными) на территории РФ, если покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории Российской Федерации. Место осуществления деятельности такого покупателя определяется по месту государственной регистрации организации (месту нахождения постоянного представительства, если работы выполнены (услуги оказаны) постоянно представителю).

Соответствующие уточнения внесены в абз.1 п.2 ст.309 НК РФ в список облагаемых «исключений».

Ставка 15 % - по доходам, указанным в пп. 9⁴ п. 1 ст. 309 НК РФ (новый пп.4 п.2 ст.284 НК РФ - **Закон 539-ФЗ**).

С 1 июля 2023 года перечень офшоров расширили

Приказ Минфина от 15.06.2023 № 86н

С 1 июля 2023 года вступил в силу новый перечень офшоров - государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и/или не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций.

По сравнению с ранее действующим обновленный Перечень офшоров расширен более чем в 2 раза с 42 до 91 пункта. Так, например, в него, включены Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии, Швейцарская Конфедерация, США, Япония, **Республика Кипр, Германия, Италия, Испания, Венгрия, Черногория и др..**

С какого момента применяется новый список «офшоров»?

Письмо Минфина от 01.11.2023 года № 03-08-13/104225

В соответствии с п. 1 ст.285 НК РФ налоговым периодом по налогу на прибыль организаций признается календарный год.

Принимая во внимание вышеизложенное, положения Приказа в части расширения Перечня на государства (территории), **которые не были включены** в Перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны), утвержденный приказом Минфина России от 13.11.2007 N 108н и действовавший **по состоянию на 30.06.2023, применяются с 1 января 2024 года.**

Налоговые последствия расширения перечня офшоров

- 1) Могут возникнуть контролируемые сделки и необходимость представления Уведомления, контроля «рыночности» цен**
- 2) При «подарках» «офшорных» участников или «дочерней» организации нельзя применять освобождение от налога на прибыль**
- 3) Нельзя применять ставку 0% по дивидендам, полученным от офшорных компаний**
- 4) Компанию с долей участия иностранных офшорных компаний, превышающей 49%, исключат из Реестра СМСП, нельзя будет применять льготные тарифы страховых взносов для СМСП.**

Изменения с 1 января 2024 года

С 1 января 2024 года (п.2 ст.6 Закона 539-ФЗ):

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в **виде дивидендов**, применяются следующие налоговые ставки (п.3 ст.284 НК РФ **в ред. Закона 539-ФЗ**):

0 % - по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов по акциям (долям) российской организации при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов (на день принятия решения о выходе из организации или ликвидации организации соответственно) **выплачивающая дивиденды организация** в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) **в уставном (складочном) капитале (фонде) получающей дивиденды организации.**

Положения настоящего подпункта применяются при условии, что денежные средства в размере дивидендов по акциям (долям) российской организации выплачены получившей их российской организацией в адрес выплачивающей такие дивиденды российской организации в течение 120 календарных дней, следующих за днем получения, в виде дивидендов и (или) в виде имущества, имущественных прав безвозмездно в соответствии с пп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Т.е. у дочерней компании не облагаются дивиденды, полученные от материнской компании, если дочерняя компания в течение 120 дней «вернет дивиденды» материнской компании в виде дивидендов или безвозмездной финансовой помощи?

На 2022-2023 год установлены интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам по **КОНТРОЛИРУЕМЫМ СДЕЛКАМ** (п.1.2 ст.269 НК РФ) Федеральный закон от 26 марта 2022 г. N 67-ФЗ

Минимальный процент снижен до 0%

По **рублевым долговым** обязательствам интервал от 0 до 180 процентов ключевой ставки на период с 1 января 2022 года по 31 декабря 2023 года.

По долговым обязательствам **в иностранной валюте** минимальный процент от 0 процентов на период с 1 января 2020 года по 31 декабря 2023 года до соответствующей «межбанковской» ставки, увеличенной на 7 процентных пунктов

С 1 января 2024 года изменяются интервалы процентов по контролируемым сделкам (Закон 539-ФЗ)

по долговому обязательству, оформленному

- в рублях, - от 10 до 150 % ключевой ставки ЦБ РФ.

При этом минимальное значение интервала предельных значений процентных ставок, определенного в соответствии с настоящим подпунктом, не может быть менее 2 % (т.е. при ставке ЦБ РФ 15%-не менее 2%);

- в евро, - от 1 % до ставки €STR в евро, увеличенной на 7 процентных пунктов;

- в китайских юанях, - от 1 % до ставки SHIBOR в китайских юанях, увеличенной на 7 процентных пунктов;

- в фунтах стерлингов, - от 1 % до ставки SONIA в фунтах стерлингов, увеличенной на 7 процентных пунктов;

- в швейцарских франках или японских иенах, - от 1 % до ставки SARON в швейцарских франках или TONAR в японских иенах, увеличенной на 5 процентных пунктов;

- в иных валютах - от 1 % до ставки SOFR в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов

Если договор займа не отвечает признакам контролируемой сделки, **доход** в виде процентов по такому договору будет признаваться исходя из фактической процентной ставки (п. 1 ст. 269 НК РФ).

Ограничение по учету процентов в расходах установлено по контролируемым сделкам и контролируемой задолженности.

Контролируемые сделки

Сделки	Сумма доходов по сделкам за 2022 или 2023 год
Сделки между взаимозависимыми лицами - налоговыми резидентами РФ (зарегистрированными или проживающими на территории РФ):	
- если к прибыли от деятельности, в рамках которой заключена эта сделка, применяются разные ставки по налогу на прибыль (кроме ставок п. 2-4 ст.284 НК РФ) (п.п.1 п. 2 ст. 105.14 НК РФ), т.е. сделки между организациями (Письмо Минфина России от 01.06.2015 N 03-01-18/31603)	более 1 млрд руб. (п.3 ст.105.14 НК РФ)
Сделки с лицами, не являющимися налоговыми резидентами:	
- между взаимозависимыми лицами, если один из них – не резидент РФ (п. 1 ст. 105.14 НК РФ)	
- внешнеэкономические сделки с лицами, зарегистрированными в офшоре и сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли (п.1 ст. 105.14 и п.7 НК РФ)	более 120 млн руб. (п.3 ст.105.14 НК РФ)

Закон 67-ФЗ

На 2022-2023 год установлены особые правила для контролируемой задолженности в иностранной валюте

В целях определения предельной величины процентов, подлежащих включению в состав расходов в период с 1 января 2022 года по 31 декабря 2023 года по контролируемой задолженности (п. 2 ст. 269 НК РФ) в отношении долговых обязательств, возникших до 1 марта 2022 года, применяются с учетом следующих особенностей:

- 1) **величина контролируемой задолженности**, выраженная в иностранной валюте, определяется по курсу ЦБ РФ по состоянию на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода, но не превышающему курс ЦБ РФ по состоянию на 1 февраля 2022 года;
- 2) **величина собственного капитала** по состоянию на последнее число каждого отчетного (налогового) периода определяется без учета соответствующих положительных (отрицательных) курсовых разниц, возникших вследствие переоценки требований (обязательств), выраженных в иностранной валюте, в связи с изменением официальных курсов иностранных валют к рублю Российской Федерации, установленных Центральным банком Российской Федерации, с 1 февраля 2022 года по последнее число отчетного (налогового) периода, на которое определяется коэффициент капитализации (ст.4 Закона 67-ФЗ).

На 2024 год «особые правила» пока НЕ продлены

Самые свежие новости в Telegram-канале:



https://t.me/pravovest_audit



ДЕПАРТАМЕНТ АУДИТА И КОНСАЛТИНГА

МЫ НА ВАШЕЙ СТОРОНЕ

Наталья Игуш
генеральный директор «Правовест Аудит»



- +7 (495) 134-32-23
- admin@pravovest-audit.ru
- + 7 (903) 669-51-90
- 115 093, г. МОСКВА, 1-й Щипковский пер., д. 20
- pravovest-audit.ru



ДОСТОВЕРНОСТЬ,
УВЕРЕННОСТЬ
И ДОВЕРИЕ



ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ
ПОДДЕРЖКА
И РАЗВИТИЕ



ЗАЩИТА
И СТРАХОВКА
ОТ ПРЕТЕНЗИЙ