



НОБЬРЬ 2018

## Налоговое законодательство: в новый год с новыми правилами

Уже не первый год наиболее существенные и масштабные изменения налогового законодательства принимаются в преддверии Нового года и вступают в силу с 1 января.

15 ноября 2018 года депутаты Государственной Думы приняли в третьем чтении законопроект № 442400-7, вносящий целый ряд поправок в НК РФ (далее – Законопроект). В настоящий момент Законопроект передан на одобрение в Совет Федерации.

Изменения коснулись вопросов фактического права на доход, налогообложения при выходе из организации или при ее ликвидации, права на вычет НДС при получении субсидий, состава необлагаемых для целей налога на прибыль доходов, кроме того, был принят ряд изменений в Налоговый кодекс РФ, касающихся исчисления НДС и акцизов.

Предполагается, что часть норм законопроекта начнет действовать с 1 января 2019 года, однако некоторые нормы распространяют свое действие на правоотношения, возникшие в 2018 году (ретроспективные нормы).

Ниже нами будут детально рассмотрены наиболее значимые изменения, которые коснутся широкого круга лиц.

### НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СВЯЗИ С ИНВЕСТИЦИОННЫМИ ОПЕРАЦИЯМИ

**А. Доход, полученный при выходе из организации или при ее ликвидации будет признаваться дивидендами, а убыток учитываться в расходах.**

До настоящего времени указанный вопрос не был урегулирован налоговым законодательством и порождал споры в правоприменительной практике. Теперь согласно Законопроекту активы, которые получает акционер (участник) при выходе из организации или при ее ликвидации в части, превышающей фактически оплаченную стоимость акций (долей) или расходы на приобретение акций (долей), будут признаваться дивидендами и, соответственно, облагаться по ставке, предусмотренной для налогообложения дивидендного дохода (что в некоторых случаях позволит применить ставку 0% в соответствии с п. 3 ст. 284 НК РФ).

Порядок расчета налоговой базы будет зависеть от того, кто является получателем дохода: физическое или юридическое лицо.

- **Налог на прибыль организаций (ст. 250 НК РФ)**

Налоговая база рассчитывается как **рыночная стоимость полученных активов за вычетом фактически оплаченной стоимости акций (долей, паев).**

При этом, если организацией получен убыток, он может быть учтен во внереализационных расходах.

Изменения будут применимы к доходам, полученным после 1 января 2019 г.

- **Налог на доходы физических лиц (ст. 208 НК РФ)**



Налоговая база рассчитывается как **рыночная стоимость полученных активов** за вычетом **расходов на приобретение акций (долей, паев)**.

В случае последующей реализации (погашения) физическим лицом полученных активов, доход от такой реализации (погашения) можно уменьшить на стоимость активов, полученных в связи с выходом или ликвидацией организации, включенную в состав доходов физического лица. В настоящий момент налогообложению подлежит вся сумма, полученная при реализации (погашении) полученных активов.

Изменения будут применяться к доходам, полученным после 1 января 2019 г.

#### **В. Уменьшение уставного капитала – разрешение двух неопределенностей**

Законопроект предусматривает исключение из пп. 4 п.1 ст. 251 НК РФ формулировку «в соответствии с законодательством РФ», что устраняет неясность в определении налоговых последствий при (а) добровольном уменьшении уставного капитала, (б) уменьшении уставного капитала в иностранных организациях.

Если указанные изменения вступят в силу с 1 января 2019 г., то доходы, полученные акционером (участником) в пределах вклада в результате уменьшения уставного капитала организации не будут облагаться налогом на прибыль.

#### **С. Безналоговая реализация акций (долей) российских организаций – упрощены условия**

##### **• Налог на прибыль (284.2 НК РФ)**

В соответствии с действующим законодательством, ставка 0% при реализации (погашении) акций (долей) применяется только в отношении акций (долей участия), приобретенных после 1 января 2011 г., в случае, если срок владения ими составляет более 5 лет.

Законопроектом предлагается снять ограничение в отношении установленной даты приобретения акций (долей участия).

##### **• НДФЛ (п. 17.2 ст. 217 НК РФ)**

Аналогично реализация определенных акций (долей) будет освобождена от НДФЛ только при соблюдении критерия срока владения (более 5 лет). Критерий даты приобретения предлагается устранить.

Обратная сила этих норм в отношении уже состоявшейся реализации исключена.

Указанные положения начнут действовать с момента вступления в силу Закона.

#### **D. Возврат денежных вкладов в имущество пополнит список необлагаемых операций**

С 1 января 2019 г. возврат денежных средств, которые ранее были вложены в имущество другой организации (например, «дочерней»), не будут подлежать налогообложению налогом на прибыль в пределах ранее внесенного вклада.

Такой доход также не будет подлежать налогообложению у источника в РФ в случае его выплаты за рубеж.

### **ДОРАБОТКА ПРАВИЛ КИК**

**A.** Внесено уточнение, в соответствии с которым **получение КИК по итогам финансового года убытка не освобождает контролирующее лицо от подачи уведомления о КИК**. Этот вопрос на заре вступления в силу правил КИК вызывал дискуссии.

**B.** **Расширен перечень лиц, которые не будут признаваться контролирующими для целей КИК**. В частности, помимо прямого или косвенного участия через публичные российские компании, не создает статус контролирующего лица также прямое или косвенное участие в доле не более 50% в иностранных компаниях, акции которых обращаются на биржах стран ОЭСР (кроме стран в «черном списке» ФНС РФ) при условии, что доля допущенных к обращению акций превышает 25% уставного капитала каждой иностранной компании.



Изменение не применяется вплоть до 1 января 2029 г. в случае, если участие реализовано через публичные международные холдинговые компании.

### **УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ КОНЦЕПЦИИ ФАКТИЧЕСКОГО ПРАВА НА ДОХОД**

- Внесенные изменения касаются «сквозного подхода», который применяется в случае, если следующий по цепочке получатель дохода не является его фактическим собственником.
- В частности, введено уточнение, что «сквозной подход» можно применять в отношении всех видов выплат, а не только дивидендов, что служило поводом для дискуссий в результате буквального применения статей 7 и 312 НК РФ.
- «Сквозной подход» теперь можно будет применять и в том случае, когда первый получатель дохода, не признаваемый фактическим, находится в государстве, с которым у России отсутствует соглашение об избежании двойного налогообложения (далее – СОИДН). Уточняется также, что «сквозной подход» можно использовать и в случае выплат иностранным структурам без образования юридического лица (например, трастам).
- При этом, если фактический получатель дохода находится в стране, с которой у России не заключено СОИДН, при налогообложении такого дохода будут применяться ставки и правила, предусмотренные НК РФ.
- При определенных условиях освобождаются от налога дивиденды из России, если фактическим (конечным) их получателем является выплачивающая такие дивиденды организация.
- Статус лица, имеющего фактическое право на доход, будет определяться применительно к каждой выплате и или к группе выплат (например, процентам и роялти, распределяемым (в том числе, частями) в рамках одного договора и т.д.).
- Подтверждать фактическое право на доход теперь стало легче физическим лицам, публичным компаниям, суверенным фондам, прямым дочерним компаниям РФ или иностранного государства, им достаточно подтвердить принадлежность к указанной категории лиц, а также подготовить письмо-подтверждение о наличии фактического права на доход.
- Указанные поправки начнут действовать в отношении выплат, произведенных с 1 января 2018 г.

### **НДС**

#### **Изменения, касающиеся всех налогоплательщиков, получающих субсидии и бюджетные инвестиции**

В случае, если субсидии и/или бюджетные инвестиции:

- получены для финансирования будущего приобретения товаров (работ, услуг), то входной НДС можно принять к вычету только в случае, если документы о предоставлении субсидий и/или бюджетных инвестиций предусматривают финансирование таких затрат, при этом не предусматривают финансирование входного НДС;
- предоставлены на возмещение затрат по уже приобретенным товарам (работам, услугам), то входной НДС не нужно восстанавливать только в случае, если документы о предоставлении субсидий и/или бюджетных инвестиций предусматривают возмещение таких затрат, при этом не предусматривают возмещение входного НДС.

В остальных случаях НДС принимается к вычету/восстанавливается в рамках специальной процедуры.

Изменения применяются в отношении товаров (работ, услуг), которые приобретаются за счет бюджетных инвестиций, полученных с 1 января 2019 г.



## МЕНЕЕ МАСШТАБНЫЕ, НО НЕ МЕНЕЕ ВАЖНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ

- А.** Пени за неуплату налога теперь не будут превышать сумму недоимки по налогу, при этом пени начисляется также и за день, в который недоимка была погашена;
- В.** От уплаты НДФЛ при продаже имущества теперь будут освобождены все физические лица, владеющие им в течение минимального срока (в отношении недвижимости) и в течение 3 лет (в отношении иных видов имущества) независимо от их налогового резидентства (освобождение будет применяться с 01.01.2019 г.);
- С.** Физические лица – налоговые резиденты РФ, которые продали жилой дом, квартиру, дачу, садовый домик или транспортное средство, использовавшееся в предпринимательской деятельности, при соблюдении ряда условий могут уменьшить свой доход на расходы, понесенные на приобретение такого имущества.

*Авторы: Екатерина Ролетр, старший юрист, Анастасия Берман, юрист*

## Контакты



### **Сергей КАЛИНИН**

Руководитель налоговой практики

[sergey\\_kalinin@epam.ru](mailto:sergey_kalinin@epam.ru)

**+7 (495) 935 8010**

Данный материал подготовлен исключительно в информационных и/или образовательных целях и не является юридической консультацией или заключением. «Егоров, Пугинский, Афанасьев и партнеры», его руководство, адвокаты и сотрудники не могут гарантировать применимость такой информации для Ваших целей и не несут ответственности за Ваши решения и связанные с ними возможные прямые или косвенные потери и/или ущерб, возникшие в результате использования содержащейся в данных материалах информации или какой-либо ее части.

### Управление подпиской

Вы получили эту информацию, так как данная тематика может представлять для вас интерес. Если данная информация была направлена вам по ошибке, приносим наши извинения и просим направить отказ от рассылки.

Чтобы отказаться от получения рассылок «Егоров, Пугинский, Афанасьев и партнеры», пожалуйста, ответьте на это письмо с темой **Unsubscribe**. Для включения нового адресата в число получателей рассылки необходимо ответить на это письмо с темой **Subscribe**.