



ФЕВРАЛЬ 2026

Обзор основных событий в сфере налогообложения за 4 квартал 2025 года

Оглавление

1	Законодательные изменения.....	1
1	Судебная практика	3
1	Разъяснения Минфина и ФНС	5
1	Международное налогообложение	6

Законодательные изменения

28 ноября 2025 года Президент подписал [закон](#), разработанный в рамках реализации основных направлений налоговой политики¹

Поправки носят системный характер и предусматривают изменения в 35 главах Налогового кодекса.

НДС:

- 1 Повышение основной (базовой) ставки НДС с 20% до 22%.
- 1 Снижение порога доходов, при достижении которого налогоплательщик на УСН становится плательщиком НДС: с 60 млн до 20 млн в 2026 году, 15 млн – в 2027 году, 10 млн – в 2028 году.

НДФЛ:

- 1 Унификация условий 5-летней льготы при продаже долей и акций: теперь условие о доле российской недвижимости в активах компании (не более 50%) будет применяться как при реализации акций, так и при реализации долей. Льгота больше не распространяется на случаи продажи акций иностранных компаний, а также на доходы в виде выплаты действительной стоимости доли при выходе из ООО.
- 1 Ограничения льгот для иностранных агентов: физические лица, имевшие статус иностранного агента хотя бы 1 день в течение налогового периода, не смогут применять освобождение от НДФЛ при продаже имущества с длительным сроком владения (подп. 17.1, 17.2, 17.2-1 ст. 217 НК), а также при получении дара или наследства (подп. 18, 18.1 ст. 217 НК); они также не смогут применять сниженные ставки налога для отдельных видов доходов нерезидентов (подп. 3, 3.1, 5, 6 ст. 224 НК) и инвестиционные налоговые вычеты (ст. 219.1 НК).

Налог на прибыль:

- 1 Ограничение на перенос убытков прошлых лет (50%) продлевается до 2030 года включительно.
- 1 При расчете доли пассивных доходов личных фондов теперь могут учитываться не только доходы от реализации или погашения паев в паевых инвестиционных фондах (ПИФ), но и текущие доходы от доверительного управления имуществом, переданных в ПИФ.

¹ Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ.



По сути, речь идет о так называемых промежуточных выплатах доходов, когда управляющая компания ПИФ распределяет в пользу пайщиков доходы, полученные от имущества, находящегося у нее в доверительном управлении. Отнесение таких доходов к категории пассивных позволяет личным фондам проще выполнить условие о том, что пассивные доходы составляют более 90%.

Если условие выполнено, фонды вправе применять специальную ставку 15%.

- 1 Расширение перечня сомнительных долгов: теперь сомнительным долгом признается не только необеспеченная задолженность по договорам реализации товаров, работ и услуг, но и задолженность по уплате штрафов, пеней и иных санкций, подтвержденная решением суда. Изменение позволит налогоплательщикам формировать резерв по таким долгам, относя расходы на формирование резерва на уменьшение прибыли для целей налогообложения.
- 1 Безнадежные долги: профессиональные коллекторы смогут списывать свои расходы на приобретение прав требования по кредитным обязательствам при условии, что сама задолженность признается безнадежной. Ранее аналогичное право имели только банки.

Налоговое администрирование:

- 1 Вводится экстерриториальный порядок рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб): жалоба может рассматриваться не только вышестоящим налоговым органом по заранее установленной территориальной подсудности, но и любым уполномоченным ФНС России вышестоящим налоговым органом. Поправка принята в целях «повышения качества и уровня специализации рассмотрения жалоб».
- 1 Исправление ошибок прошлых лет в текущем периоде запрещено, если в этом периоде увеличена ставка налога. Мера связана с увеличением налоговой ставки и должна предотвратить намеренное отнесение исправлений к текущему периоду с целью получить дополнительную налоговую выгоду.
- 1 Вводится предел для смягчения штрафов: при учете смягчающих обстоятельств штраф может быть снижен не более чем в 10 раз. Ранее предел смягчения не устанавливался.
- 1 Налоговые органы получают полномочия осматривать территории и помещения, проводить выемку документов и предметов в рамках дополнительных мероприятий налогового контроля; проверять налоговые периоды текущего года, если на день вынесения решения о проведении выездной проверки они завершены.
- 1 Рассмотрение материалов налоговых проверок теперь может проводиться с использованием видеоконференцсвязи (ВКС). Поправка призвана снизить издержки налогоплательщиков в случаях, когда представитель налогоплательщика находится далеко от места нахождения налогового органа.

Утверждены критерии оценки налогоплательщиков².

С 01.01.2026 года ФНС России получила полномочия выдавать выписки с результатами оценки деятельности налогоплательщиков, которые могут предоставляться по запросу как самого анализируемого лица, так и иного субъекта, наделенного законным правом на получение такой выписки (см. подробнее [Алерт](#)).

Новая методика проведения такой оценки содержит 57 критериев добросовестности для организаций и 33 критерия для ИП. Помимо общеизвестных критериев, уже давно используемых налоговыми органами при решении вопроса о назначении выездной проверки (несоответствие налоговой нагрузки среднеотраслевому уровню, наличие убытков, высокая доля налоговых вычетов и т.п.)³, новый перечень содержит такие признаки, как:

² Приказ ФНС России от 05.12.2025 № ЕД-7-31/1041.

³ Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333.



- ❑ лицо является иностранным или в составе его участников есть иностранные лица (в особенности, зарегистрированные в офшорных юрисдикциях);
- ❑ признание лица иностранным агентом;
- ❑ наличие фактов причастности к экстремистской деятельности или терроризму.

Минфином разработаны [правила](#) обмена данными между операторами цифровых платформ и налоговыми органами⁴.

Предусматривается, что операторы платформ будут в электронной форме передавать в налоговые органы сведения:

- ❑ о выявленных рисках нарушений налогового законодательства у своих партнёров;
- ❑ о поступивших пояснениях и документах от таких партнёров;
- ❑ об актуальных сведениях о партнёрах;
- ❑ о вызовах в налоговые органы, полученных от ФНС, с обязательным размещением таких уведомлений в личных кабинетах пользователей платформ.

Судебная практика

Конституционный суд [ограничил](#) переложение НДС на покупателя, лишённого права на вычет, в случае, когда операции в период действия длящегося договора становятся облагаемыми НДС⁵.

Поводом стал спор между АО «Ситроникс Ай Ти» (Лицензиат) и Банком ВТБ (Сублицензиат). Договор на использование иностранного ПО был заключен в 2019 году, когда такие операции не облагались НДС. С 2021 года правила изменились, и предоставление прав на иностранное ПО стало облагаемой операцией. В этой связи АО «Ситроникс Ай Ти» включил в состав вознаграждения НДС по ставке 20%, с чем не согласился Банк ВТБ.

Конституционный суд отметил, что автоматическое взыскание дополнительного вознаграждения с покупателя, лишённого права на вычет, ведет к переложению на покупателя некомпенсируемого имущественного бремени и нарушению равенства сторон договора. До изменения законодательства Конституционный суд допустил компромиссное решение: если стороны не договорились изменить цену или расторгнуть длящийся договор, поставщик вправе через суд требовать увеличения цены, но не более чем на половину суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет.

Суд впервые рассмотрел дело, в котором были применены положения Многосторонней конвенции MLI⁶ ([дело ООО «Химтех»](#))⁷.

Спор касался обязанности российской компании (РосКо) в качестве налогового агента исчислить, удержать и уплатить налог у источника на доходы в виде лицензионных платежей, выплаченных в адрес казахстанской компании (КазКо). Одним из предметов спора был вопрос о применении пониженной ставки, предусмотренной по соглашению об избежании двойного налогообложения (СОИДН) с Казахстаном⁸. Поскольку на СОИДН с Казахстаном распространяются положения MLI⁹, для применения пониженной ставки было необходимо доказать выполнение одного из двух критериев SLOB (simplified limitation of benefits, упрощенное положение об ограничении льгот):

⁴ Законопроект № 161867.

⁵ Постановление Конституционного Суда РФ от 25.11.2025 № 41-П.

⁶ «Многосторонняя конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения» (Заключена в г. Париже 24.11.2016).

⁷ Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 12.12.2025 по делу № А56-74616/2025.

⁸ «Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал» (Заключена в г. Москве 18.10.1996).

⁹ В соответствии с Федеральным законом от 01.05.2019 № 79-ФЗ.



- 1 КазКо является квалифицированным лицом (например, если лицо, прямо или косвенно владеющее КазКо более чем на 50%, является резидентом Казахстана, имеющим право на льготы по СОИДН)¹⁰ или осуществляет активную предпринимательскую деятельность¹¹; или
- 1 у КазКо имеется эквивалентный бенефициар – лицо, прямо или косвенно участвующее в КазКо не менее чем на 75%, которое имеет право на эквивалентную или более благоприятную налоговую льготу, чем КазКо¹².

Даже при несоблюдении критериев SLOB КазКо имела возможность обратиться с запросом в компетентный орган РФ (в данном случае - Минфин РФ) для получения права на применение льготной ставки по ст. 12 СОИДН. Для этого КазКо должна была бы доказать, что она как получатель дохода соблюдает критерии теста на деловую цель (тест PPT - principal purpose test, тест основной цели), то есть обоснованно подтвердить, что ее создание как юридического лица, содержание, а также проведение операций не имеют основной целью получение налоговых льгот (выгод) по СОИДН¹³. Минфин РФ в таком случае, проведя консультации с компетентным органом Республики Казахстан, мог бы принять решение о применении пониженной ставки по СОИДН с Казахстаном¹⁴.

В рассматриваемом деле РосКо как налоговый агент не доказала, что получатель дохода соответствует критериям SLOB и PPT. Лицензионный доход в таком случае подлежит обложению в РФ по регулярной ставке, без учета положений СОИДН.

В данном деле судом впервые были применены тесты SLOB и PPT, предусмотренные MLI.

СКЭС ВС РФ определила, что налоговый агент обязан представлять документы по запросу Инспекции в рамках камеральной проверки¹⁵.

Общество не представило документы, подтверждающие необлагаемые выплаты работникам (в подотчет), на запрос Инспекции в рамках камеральной проверки. Суды первой и апелляционной инстанций поддержали Инспекцию, указав на отсутствие доказательств того, что данные выплаты были обусловлены реальными расходами сотрудников и являются компенсацией затрат, связанных с непосредственным выполнением ими трудовых обязанностей.

Кассация встала на сторону Общества, сославшись на ограничения по истребованию документов в ходе камеральной проверки. Однако Верховный Суд поддержал Инспекцию: при осуществлении контрольных мероприятий налоговый орган во всех случаях сомнений в правильности уплаты налогов и тем более в случае обнаружения признаков налогового правонарушения обязан воспользоваться предоставленным ему правомочием истребовать у плательщика необходимую информацию (документы). СКЭС было отмечено: обязанность доказать обстоятельства, на которые ссылается налогоплательщик в обоснование своей позиции, лежит на нём. При этом компания, несмотря на неоднократные запросы, не представила документы, подтверждающие расчёты по НДС, ни в налоговый орган, ни в суд.

ВС РФ поддержал налоговый орган в споре о порядке учета средств на ЕНС¹⁶.

Инспекция начислила гражданину имущественные налоги, направив уведомление, при этом у него уже имелась задолженность по УСН и страховым взносам. Гражданин оплатил сумму, равную указанной в

¹⁰ См. п. 9 ст. 7 MLI.

¹¹ См. п. 10 ст. 7 MLI.

¹² См. п. 11 ст. 7 MLI.

¹³ См. п. 12 ст. 7 MLI.

¹⁴ Письмо ФНС России от 05.08.2024 № ШЮ-4-13/8897.

¹⁵ Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 30.10.2025 по делу № А47-7677/2024.

¹⁶ Кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 22.10.2025 № 53-КАД25-8-К8.



уведомлении, однако инспекция посчитала, что платёж пошёл в счёт более ранней задолженности и повторно обратилась в суд за взысканием.

В апелляционной инстанции суд встал на сторону гражданина, руководствуясь тем, что сумма, зачисленная на ЕНС, соответствует сумме, указанной в уведомлении. Однако Верховный Суд поддержал Инспекцию: единый платёж был зачтён в счёт погашения более ранних обязательств со сроком уплаты 9 января и 28 апреля 2023 года (взносы и УСН), как предписывает п. 8 ст. 45 НК РФ, а задолженность по имущественным налогам со сроком уплаты до 1 декабря 2023 года осталась.

Разъяснения Минфина и ФНС

ФНС разъяснила порядок налогообложения доходов от непропорционального распределения прибыли¹⁷.

Часть чистой прибыли, распределяемая между участниками общества непропорционально их долям участия, не признается дивидендами. Вместе с тем ФНС указала, что такие доходы подлежат обложению НДФЛ по прогрессивным ставкам 13% -15%, применяемым к дивидендам, а не по «общей» прогрессивной шкале НДФЛ (13% - 22%).

Опубликованы основные тезисы по вопросам нового механизма внесудебного взыскания¹⁸.

Во внесудебном порядке взыскивается только бесспорная задолженность:

- 1 налогоплательщик добровольно исчислил сумму налоговой обязанности в налоговой декларации или при применении режима «Налог на профессиональный доход»;
- 1 налогоплательщик не оспаривает сумму налоговой обязанности, исчисленную налоговым органом в налоговом уведомлении или начисленную по решению по проверке;
- 1 налогоплательщик оспорил сумму налоговой обязанности, исчисленную налоговым органом в налоговом уведомлении, подав жалобу или заявление о перерасчете, однако не стал оспаривать решение налогового органа (вышестоящего налогового органа), вынесенное по результатам рассмотрения его жалобы или заявления о перерасчете, что свидетельствует о согласии налогоплательщика с суммой доначислений по налоговому уведомлению.

Во всех остальных случаях констатируется наличие спора и взыскание задолженности осуществляется в судебном порядке.

ФНС разъяснила порядок перехода со ставки НДС 20% на ставку 22%¹⁹.

Ставка НДС 22% применяется в отношении товаров (работ, услуг, имущественных прав), отгруженных (выполненных, оказанных, переданных) начиная с 1 января 2026 года, независимо от даты и условий заключения договоров на реализацию указанных товаров (работ, услуг имущественных прав).

В отношении типовых ситуаций рекомендуется руководствоваться подходом, изложенным в Письме ФНС от 23.10.2018 года № СД-4-3/20667.

Для налогоплательщиков:

- 1 Отгрузка произошла в 2025 году, а оплата в 2026 году – применяется ставка 20%. Если в 2026 году цена изменилась, в корректировочном счете-фактуре также указывается ставка 20%.
- 1 Аванс оплачен в 2025 году, а отгрузка произошла в 2026 году:
 - 1 При оплате аванса НДС исчисляется продавцом и принимается к вычету покупателем по ставке 20/120. В момент отгрузки продавец исчисляет НДС по ставке 22% и принимает к

¹⁷ Письмо ФНС России от 28.11.2025 № 11-1-04/0027@.

¹⁸ Письмо ФНС России от 13.10.2025 № БВ-4-7/9197@.

¹⁹ Письмо ФНС России от 29.12.2025 № СД-4-3/11802.



вычету НДС с аванса по ставке 20/120, а покупатель восстанавливает НДС с аванса по ставке 20/120.

- ❑ Если покупатель заплатил аванс с учетом новой ставки НДС до 2026 года, то указанная сумма рассматривается как доплата аванса, и в отношении нее НДС исчисляется по ставке 20/120. Если доплата аванса с учетом новой ставки НДС произошла в 2026 году, то указанная сумма рассматривается как доплата НДС и продавец выставляет корректировочный счет-фактуру на разницу в сумме НДС с аванса.
- ❑ В 2025 году отгружен товар, в 2026 году скорректирован/исправлен счет-фактура – применяется ставка 20%.
- ❑ Товар отгружен в 2025 году и возвращен в 2026 году – продавец указывает в корректировочном счете-фактуре и принимает к вычету, а покупатель восстанавливает НДС по ставке 20%.

Для налоговых агентов, выплачивающих доход иностранным лицам:

- ❑ Услуга оказана в 2025 году, цена оплачена в 2026 году – налоговый агент применяет ставку 20/120;
- ❑ Аванс оплачен в 2025 году, услуга оказана в 2026 году:
 - ❑ при оплате аванса налоговый агент исчисляет НДС по ставке 20/120;
 - ❑ в момент оказания услуги налоговый агент НДС не исчисляет.

Международное налогообложение

Вступил в силу новый перечень государств, с которыми осуществляется автоматический обмен информацией²⁰.

- ❑ В перечень **включены** Кения, Молдова, Монголия, Папуа Новая Гвинея, Сенегал, Таиланд, Тринидад и Тобаго, Уганда, Сен-Мартен.
- ❑ Из перечня **исключены** Бермуды, Британские Виргинские острова, Гибралтар, Острова Теркс и Кайкос.

Вступил в силу новый перечень государств, с которыми осуществляется автоматический обмен страновыми отчетами²¹.

- ❑ В перечень **включены** Антигуа и Барбуда, Армения, Аруба, Барбадос, Ботсвана, Вьетнам, Кабо-Верде, Кения, Либерия, Мальдивы, Монголия, Сербия, Таиланд, Тринидад и Тобаго, Черногория, Гренландия.
- ❑ Из перечня **исключены** Ангилья, Бермуды, Британские Виргинские острова, Гибралтар, Острова Теркс и Кайкос.

ОАЭ исключены из перечня офшорных зон²².

Ранее между РФ и ОАЭ был заключен СИДН, который вступил в силу [18.07.2025](#) года и применяется с 1 января 2026 года (п. 1 ст. 31 СИДН).

²⁰ Приказ ФНС России от 14.10.2025 № ЕД-7-17/883.

²¹ Приказ ФНС России от 14.10.2025 № ЕД-7-17/884.

²² Приказ Минфина России от 22.12.2025 № 188н «О признании утратившим силу пункта 20 Специального перечня государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 марта 2024 г. № 35н».



Подробную информацию о последствиях заключения СИДН и исключения ОАЭ из перечня офшорных зон см. в [статье Сергея Калинина для РБК PRO](#), а также в нашем [Алерте](#).

Авторы: партнер Сергей Калинин, старший юрист Торез Кулумбегов, младший юрист Злата Звягинцева, младший юрист Ангелина Гребенская, младший юрист Николай Холминов.

Контакты



Сергей Калинин

Партнер, руководитель
налоговой практики
sergey_kalinin@epam.ru
+7 (495) 935 80 10

Данный материал подготовлен исключительно в информационных и/или образовательных целях и не является юридической консультацией или заключением. АБ ЕПАМ, 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 АБ ЕПАМ, пожалуйста, ответьте на это письмо с темой [Unsubscribe](#). Для включения нового адресата в число получателей рассылки необходимо ответить на это письмо с темой [Subscribe](#).