



ИЮЛЬ 2023

Масштабные изменения в Налоговый кодекс РФ

21 июля 2023 года Государственная Дума РФ (ГД РФ) приняла в третьем чтении законопроект № 369931-8, реализующий основные направления налоговой политики на 2023 год и плановый период. Предлагаемые изменения носят системный характер и предусматривают внесение изменений в 30 глав Налогового кодекса РФ (НК РФ). Ниже мы кратко освещаем основные поправки.

I. НДФЛ для релокантов

В настоящее время доход удаленных работников, уехавших за границу и утративших налоговое резидентство РФ, не облагается НДФЛ на том основании, что источник дохода определяется по месту фактического осуществления работы и находится за границей (с учетом ряда особенностей).

Что изменится с принятием поправок?

Поправки изменяют принцип налогообложения доходов удаленщиков-нерезидентов: теперь из их дохода будет удерживаться НДФЛ по резидентской ставке 13% (15%).

В частности, новый законопроект предлагает рассматривать в качестве доходов от источников в РФ:

- a) доход дистанционных работников, полученный от российских организаций / обособленных подразделений иностранных организаций, зарегистрированных в России (за рядом исключений);
- b) вознаграждения, получаемые нерезидентами по договорам ГПХ за работы / услуги / предоставленные права использования результатов интеллектуальной деятельности, если они осуществлены в российском сегменте сети Интернет, т.е. с использованием хотя бы одной опции из перечня:
 - доменных имен и сетевых адресов, находящихся в российской национальной доменной зоне;
 - информационных систем, технические средства которых размещены в России;
 - комплексов программно-аппаратных средств, размещенных в России.

В последнем случае (см. п. b) дополнительным критерием отнесения дохода к доходам от источников в РФ является получение такого дохода (1) от российских организаций (ИП, нотариусов, занимающихся частной практикой и адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты) либо (2) на российские счета.

Когда изменения вступают в силу?

Новое регулирование вступит в силу с 1 января 2024 года для дистанционных работников по трудовому договору, и с 1 января 2025 года для лиц, работающих по договорам ГПХ.

При этом, принятие нового законопроекта не преодолевает положения Соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН), которые имеют приоритет над национальным законодательством. Согласно большинству СИДН, зарплата и иные подобные вознаграждения облагаются налогом только в том государстве, где осуществляется работа по найму / где работник располагает регулярно доступной ему постоянной базой. В связи с этим, при наличии действующего СИДН, применяться будут его положения, и обязанности уплачивать НДФЛ у релокантов может не возникнуть. Вместе с тем, следует иметь в виду инициативу Минфина и МИД о приостановлении СИДН с «недружественными» странами. В зависимости от конкретных формулировок такого приостановления действия СИДН, в более выгодном положении могут оказаться релоканты, выбравшие «дружественные» страны (Казахстан, Армения, Турция и др.).



II. Налогообложение личных фондов

Поправки урегулировали наболевшую проблему налогообложения личных фондов. Напомним, что личным фондом признается учрежденная гражданином при жизни или нотариусом после его смерти унитарная некоммерческая организация, управляющая переданным ей имуществом. Соответствующие положения появились в ГК в 2022 году. Поскольку НК не содержал специального регулирования для российского аналога зарубежных фондов и трастов, это делало его непривлекательным для использования в наследственном планировании в сравнении с обычным завещанием. В этой связи, поправки нацелены на то, чтобы приравнять режим налогообложения доходов, полученных бенефициарами личного фонда, к режиму налогообложения доходов, полученных по завещанию, соответственно, чтобы выбор между этими инструментами наследственного планирования не определялся налоговыми соображениями.

Какие налоговые преимущества предлагаются для личного фонда?

- a) Не облагается НДС передача имущества личным фондом (международным личным фондом) в пользу его бенефициаров – физических лиц;
- b) Личный фонд применяет ставку **15 %** налога на прибыль при условии, что за отчетный (налоговый) период в общей сумме доходов, доля пассивных составляет более 90 %.

Какие налоговые послабления предусмотрены для учредителя?

- a) Освобождаются от НДФЛ доходы от реализации учредителем определенного имущества, полученного от личного фонда, при условии минимального срока владения. В срок владения засчитывается как время, в течение которого имущество находилось в собственности личного фонда, так и время, в течение которого этим имуществом владел учредитель (до передачи в фонд/после получения от фонда).
- b) Полученный от личного фонда доход не облагается НДФЛ у учредителя при условии, что он является резидентом РФ.

Какие налоговые послабления предусмотрены для бенефициаров?

- a) Доходы в денежной и натуральной форме, полученные бенефициарами после смерти учредителя / вследствие ликвидации фонда не облагаются НДФЛ.
- b) Доходы, полученные бенефициарами до дня смерти учредителя, не облагаются НДФЛ только у близких родственников учредителя, при условии, что они являются резидентами РФ. В ином случае, обязанность уплатить НДФЛ сохраняется.

! При этом, норма не разграничивает полученное бенефициарами на «прибыль, заработанную фондом» и имуществом, возвращаемым в пределах ранее сделанного учредителем вклада (как это сейчас применяется в отношении активов, полученных из зарубежных трастов). Логика этого подхода в том, что личный фонд сам уплачивает налог с текущих доходов и эти доходы не должны облагаться повторно при их распределении бенефициарам.

III. НДФЛ при прощении долга иностранными лицами за покупку акций / долей российских обществ

В целях стимулирования отказа от использования зарубежных структур владения российскими активами и их перевода в РФ в 2023 году доход в виде сумм, прекращенных прощением долга обязательств по договорам купли-продажи акций (долей) российских компаний, не облагается НДФЛ. Освобождение действует при соблюдении нескольких условий:

- a) Договор купли-продажи заключен после 1 марта 2022 года;
- b) Собственником акций (долей) на 1 марта 2022 года являлся продавец - иностранная организация/иностранное гражданство-нерезидент;
- c) Обязательство прекращено прощением долга.



При этом простить долг для целей льготы может как продавец, так и лицо, получившее право требования по такому договору до 31 декабря 2023 года. Воспользоваться освобождением может также лицо, которое приобрело право требования по договору цессии.

В этих же целях (стимулирование отказа от использования зарубежных структур владения) на 2023 год продлено право контролирующих лиц (или учредителей) иностранных компаний/структур без образования юридического лица перевести активы в личную собственность без уплаты НДФЛ (при соблюдении ряда условий). Ранее аналогичная льгота действовала в течение 2022 г.

IV. НДФЛ при продаже имущественных прав

Поправки решают многолетнюю проблему налогообложения доходов физлиц от продажи/погашения имущественных прав: в текущей редакции НК не позволяет физлицам уменьшать доходы от продажи/погашения имущественных прав на расходы, связанные с приобретением этих имущественных прав.

В целях решения данной проблемы подпункт 2 п. 2 ст. 220 НК дополняется новым абзацем, позволяющим уменьшать налогооблагаемый доход от продажи (в т.ч. по договору мены) / погашения имущественных прав на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на их приобретение.

V. Налог на прибыль при прощении долга иностранным кредитором

1. На 2023 год продлевается льгота по прощению задолженности по кредитам/займам иностранным кредитором. Действие данной льготы также расширено на прощение долга по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, продавцами по которому выступает иностранный продавец. Освобождение действует при соблюдении нескольких условий:

Для займа

- Заимодавцем на 1 марта 2022 года является иностранная организация / иностранный гражданин;
- Решение о прощении долга принято иностранной организацией / иностранным гражданином / лицом, получившим право требования по такому договору займа (кредита) до 31 декабря 2023 г.

Для акций

- ДКП акций (долей) заключен после 1 марта 2022;
- Продавец – иностранная организация / иностранный гражданин;
- Решение о прощении долга принято продавцом / лицом, получившим право требования по этому договору до 31 декабря 2023.

2. Льгота предусматривается также для прекращенных в 2022-2023 годах обязательств по оплате прав требований из упомянутых договоров, которое приобретено по договору уступки, если решение о прощении обязательства принято иностранной организацией / иностранным гражданином, заключившей / -им договор уступки.

3. Освобождение применяется в отношении доходов, полученных российским юридическим лицом вследствие прощения иностранным участником долга по выплате действительной стоимости доли в связи с выходом в 2023 году такого иностранного участника из российского ООО / его исключением в судебном порядке.

VI. Иные нововведения

Поправкам также вносятся значимые изменения в части налога на прибыль, НДС, например:

- На 2023 г. продлевается действие 0% ставки по налогу на прибыль для подсанкционных налогоплательщиков в отношении операций с долями и акциями российских компаний (при соблюдении ряда условий).
- До 2026 г. продлевается ограничение 50% на перенос налоговых убытков.
- До 2025 г. включительно продлевается право на применение ускоренного возмещения НДС.

Авторы: старший юрист Ольга Морозова, паралигал Злата Звягинцева



Контакты



Сергей Калинин

Партнер, руководитель налоговой практики
sergey_kalinin@epam.ru
+7 (985) 722 6760

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**.