



Налог на сверхприбыль

Коротко

[Законопроект](#) о налоге на сверхприбыль принят в третьем чтении Думой и одобрен Советом Федерации.

Его заплатят те компании, среднеарифметическая прибыль которых за 2021–2022 годы превысила 1 млрд рублей. Облагаться будет превышение этой суммы над среднеарифметической прибылью за 2018 – 2019 годы. Налог вводится в 2024 году, его ставка составит 10%, но предусмотрена скидка за раннюю оплату (в виде обеспечительного платежа) в 2023 году. Ждем подписания документа Президентом РФ.

В деталях

Для введения налога на сверхприбыль разработаны два нормативно-правовых документа:

- [законопроект](#) о самом налоге на сверхприбыль, который и определяет параметры нового налога, и
- [законопроект](#), который допускает установление налогов разового характера и вводит их в периметр регулирования НК РФ с определенными особенностями. Например, в отношении таких разовых налогов не обязательно должны быть установлены все элементы налогообложения, предусмотренные НК РФ, – элементы могут определяться соответствующими федеральными законами, вводящими разовые налоги.

Отдельные формулировки законопроектов вызывают вопросы и потребуют разъяснений уполномоченных органов.



Для удобства мы такие вопросы выделяем по тексту специальным значком.

Далее рассмотрим основные параметры введенного налога на сверхприбыль.

Кто платит

Российские организации и российские постоянные представительства (далее – ПП) иностранных организаций, если их средняя арифметическая прибыль за 2021 и 2022 годы превышает **1 млрд рублей**. Под налог также подпадут и иностранные организации, признанные налоговыми резидентами РФ.

Исключения (коротко)

- организации, включенные по состоянию на 31 декабря 2022 года в единый реестр субъектов МСП
- российские организации, созданные после 1 января 2021 года (кроме созданных в результате реорганизации)
- иностранные организации, начавшие осуществлять свою деятельность в РФ через ПП после 1 января 2021 года

- организации, добывающие углеводородное сырье и их материнские организации с долей участия более 75%, а также КГН, в которых состояли данные организации
- организации, добывающие уголь
- переработчики нефти при определенных условиях и их материнские организации, если доля участия превышает 75%, а также КГН, в которых состояли данные организации
- производители сжиженного природного газа
- организации, которые являлись плательщиками ЕСХН непрерывно с 01.01.2018 по 31.12.2022
- организации, у которых в 2018 и 2019 годах отсутствовали налогооблагаемые доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ. Во время рассмотрения законопроекта был поднят вопрос о налогоплательщиках, которые имели доходы от реализации только в течение нескольких месяцев 2018–2019 годов. Вопрос отдельных правил для таких случаев было обещано проработать в осеннюю сессию
- кредитные организации и некредитные финансовые организации, в отношении которых по состоянию на 1 января 2023 года осуществлялись меры по предупреждению банкротства с участием Банка России или АСВ
- организации-застройщики, реализующие проекты в соответствии с ФЗ о ДДУ, которые в 2021 и 2022 годах не осуществляли выплату дивидендов

Налоговая база

Базой по налогу будет разница между среднеарифметической прибылью за 2021–2022 годы и за 2018–2019 годы.

Под прибылью понимается сумма налоговых баз, рассчитанных в соответствии со статьей 274 НК РФ, а также с учетом переносимого убытка. Обращаем внимание на то, что при получении убытка в текущем году налоговая база признается равной нулю, а не сумме полученного убытка.

При этом при исчислении налоговой базы не учитываются:

- прибыль КИК;
- прибыль от реализации проектов, являющихся предметом СПИК и СЗПК;
- дивиденды;
- проценты по государственным ценным бумагам;
- прибыль от реализации ценных бумаг и долей, облагаемая по ставке 0%;
- некоторые доходы, полученные от МХК и полученные самой МХК;
- прибыль ЦБ РФ от профильной деятельности, облагаемой по ставке 0%.

Если рассчитанная база отрицательная или среднеарифметическая прибыль за 2021–2022 годы меньше 1 млрд рублей, то налоговая база признается равной 0. Также установлено специальное правило для тех, у кого прибыль за 2022 год существенно сократилась.

Схематично порядок расчета налогооблагаемой базы можно представить так:

 Прибыль за 2018–2019 гг.	 Прибыль за 2021–2022 гг.	 Налоговая база
А = A 2018 + A 2019	Б = Б 2021 + Б 2022	$B/2 - A/2$; если < 0 , то 0
	Если $B/2 < 1$ млрд руб.	0
Если нет доходов от реализации по статье 249 НК РФ		0
	Если $(B/2 - A/2) > Б\ 2022 * 0,5$	$Б\ 2022 * 0,5$
	И Активы росли быстрее, чем прибыль ¹	правило не применяется: кредитными, некредитными финансовыми организациями, участниками КГН и организациями, которые выплачивали дивиденды за 2021 или 2022 год.  Имел ли ввиду законодатель дивиденды, выплаченные в 2021-2022? Или, например, выплата дивидендов в 2023 году за 2022 год также не позволит применить данное правило?

Отдельные правила расчета базы установлены для участников КГН и при реорганизации.

Ставка налога

- 10%
- Эффективно может быть снижена до 5%, если добровольно уплатить обеспечительный платеж в счет уплаты налога с 1 октября 2023 года по 30 ноября 2023 года

 Скидка за ранний платеж реализована через конструкцию обеспечительного платежа, который, по сути, выполняет две роли – снижение эффективной ставки за счет вычета суммы обеспечительного платежа из суммы налога и роль авансового платежа. Конструкция новая и непривычная, у некоторых налогоплательщиков вызывает опасения, согласятся ли налоговые органы со снижением суммы налога. На наш взгляд, хотя формулировки и не идеальные, с учетом публичных заявлений представителей Минфина и текста пояснительной записки, полагаем, что скидка за раннюю уплату налога должна работать.

Обратите внимание на то, что полный или даже частичный возврат обеспечительного платежа налогоплательщику по его заявлению до срока уплаты налога (до 28 января 2024 года) обнуляет налоговый вычет.

Срок подачи отчетности и уплаты налога

Сок подачи специальной декларации по налогу – 25 января 2024 года. Форма декларации будет установлена ФНС России.

¹ Отношение средней арифметической величины прибыли за 2021 год и прибыли за 2022 год к средней арифметической величине прибыли за 2018 год и прибыли за 2019 год оказалось ниже отношения средней арифметической величины показателей балансовой стоимости активов на конец 2021 и 2022 годов к средней арифметической величине аналогичных показателей за 2018 год и 2019 год

Срок уплаты налога – 28 января 2024 года. Для подтверждения права на вычет обеспечительного платежа к декларации необходимо приложить копию платежного документа на перечисление обеспечительного платежа.

Корректировки налогооблагаемой базы

В принятой законодателями версии появились важные уточнения о том, что база по налогу на сверхприбыль подлежит корректировке в случае *изменения налогооблагаемых баз* по налогу на прибыль, участвующих в расчетах, за соответствующие периоды. В законопроекте содержатся следующие положения:

- Если по результатам проверок будут доначисления налога на прибыль, сумма налоговых баз за соответствующий год увеличивается на сумму доначисленного налога на прибыль, умноженную на коэффициент 5.
- Если налогоплательщик подаст уточненную декларацию по налогу на прибыль за 2021 или 2022 год, база по налогу на сверхприбыль также будет пересчитана.



Нужно отметить несколько важных моментов:

- Учитывая формулировки закона, на наш взгляд, в расчет должны попасть не любые доначисления налога на прибыль, а только *связанные с корректировкой налоговых баз*, участвующих в расчетах налога на сверхприбыль.
- А вот с корректировкой баз, облагаемых по ставкам, отличным от 20% (не все специальные ставки попали в исключения), остается неясность. Если следовать формуле в законе (сумма доначислений, умноженная на 5), то сумма налоговых баз, участвующих в расчете базы по налогу на сверхприбыль, увеличится на величину, меньшую по сравнению с суммой корректировки базы по налогу на прибыль. Имел ли это в виду законодатель?
- Важно, что при вышеуказанных изменениях сумма обеспечительного платежа в целях определения налогового вычета уменьшается на сумму денежных средств, признанных единым налоговым платежом в связи с представлением налогоплательщиком заявления о возврате излишне уплаченной суммы налога. Не исключены разные интерпретации данного положения.

О чем стоит подумать сейчас

- Если налог применим к вашей компании, необходимо принять решение, платить ли заранее для получения «скидки».
- Чем больше прибыль компании в 2021 и 2022 годах, тем больше налог на сверхприбыль. Мы рекомендуем проинвентаризировать спорные позиции в признании доходов и расходов и, если будет принято решение об изменении налога на прибыль за 2021 и 2022 годы (в сторону как увеличения, так и уменьшения), подать уточненные декларации до окончания срока уплаты обеспечительного платежа.
- Например, возможно, стоит вернуться к вопросу учета курсовых разниц по временным правилам, действовавшим в 2022 году, а также порядку признания расходов прошлых лет, выявленных в текущем году, – часто налогоплательщики включают их в базу текущего года и не подают уточненные декларации.



Руководители налоговой практики: <https://tedo.ru/tax-consulting-services>
Руководители юридической практики: <https://tedo.ru/legal-services>

Присоединяйтесь
к Telegram-каналу
по налогам и праву

— TaxPro



«Технологии Доверия» (www.tedo.ru) предоставляют аудиторские и консультационные услуги компаниям разных отраслей. В офисах «Технологий Доверия» в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге, Казани, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Краснодаре, Воронеже, Владикавказе и Нижнем Новгороде работают 3 000 специалистов. Мы используем свои знания, богатый опыт и творческий подход для разработки практических советов и решений, открывающих новые перспективы для бизнеса.