



Масштабные поправки в НК РФ приняты

Коротко

27 ноября Президентом РФ подписан закон с масштабными поправками в НК РФ.

Коротко о том, что поменяется в налоговых правилах:

- Масштабные поправки в правила трансфертного ценообразования. Мы выпустили отдельный обзор по данной теме¹.
- С 2024 года появится новый налог у источника – 15% на услуги, оказанные иностранной взаимозависимой компанией российскому покупателю.
- По ряду доходов, выплачиваемых за рубеж, можно будет продолжать применять льготы по ДИДН до конца 2025 года, даже если положения ДИДН были приостановлены Указом Президента РФ от 8 августа 2023 года?
- Сужается безопасный коридор процентных ставок.
- Повышаются акцизы на алкогольную и табачную продукцию.

В деталях

Налог у источника по внутригрупповым услугам

Налог у источника будет взиматься в отношении всех услуг (работ), оказанных (выполненных) иностранным взаимозависимым лицом. Таким образом, в периметре налога окажутся не только такие традиционные внутригрупповые услуги, как услуги по управлению, маркетингу, ИТ, юридической поддержке и т. п., которые всегда подвергались более пристальному вниманию со стороны налоговых органов с точки зрения включения в расходы, но и конкретные проектные услуги, имеющие «физическое» воплощение (инжиниринг, разработка производственной или строительной документации и прочие).

Ставка налога составит 15%.

Взаимозависимость контрагента, оказавшего услугу, будет определяться по тем же правилам, что и для целей трансфертного ценообразования.

Если со страной, резидентом которой является иностранный исполнитель, имеется ДИДН, то, вероятно, налога не будет (в соответствии со статьей «Прибыль от предпринимательской деятельности» активный доход облагается только в стране его получателя, если в РФ не создается постоянное представительство).

Если ДИДН нет или его статьи приостановлены (как со всеми «недружественными» странами), то российский налоговый агент должен будет удерживать налог.

Таким образом фактическая стоимость внутригрупповых услуг из недружественных стран может увеличиться.

¹ <https://data.tedo.ru/tax-flash/tax-flash-report-2023-6-rus.pdf>

О чем подумать сейчас?

Если у вас есть неоплаченные или невыставленные счета за оказанные в 2023 году или ранее внутригрупповые услуги, имеет смысл **выставить и оплатить счета до 31 декабря 2023 года**, пока налог еще не введен. Неудержание налога в отношении услуг, оплаченных после 1 января 2024 года, но оказанных в более ранние периоды, связано с риском.

Если в состав внутригрупповых услуг включены услуги независимых **субподрядчиков** (либо взаимозависимых субподрядчиков из «дружественных» стран), то имеет смысл выделить такие услуги и начать оказывать их по прямым договорам с российским лицом, т. к. на услуги независимых лиц налог у источника распространяться не будет, а доходы взаимозависимых резидентов «дружественных» стран будут защищаться применимыми ДИДН (при условии, что те способны подтвердить свое **резидентство и фактическое право на доход**). В таких ситуациях также можно рассмотреть возможность применения «сквозного» подхода.

Стоит подумать о ситуациях, когда предмет договора нельзя **однозначно квалифицировать** или договор смешанный.

Если в договорах внутригрупповых услуг предусмотрен механизм увеличения стоимости, чтобы покрыть сумму удерживаемых налогов (т. н. **gross up**), имеет смысл критически оценить его применимость. Если такого положения нет, то контрагент получит меньше на сумму удержанного налога.

Если контрагент находится в стране с действующим ДИДН, то российский налоговый агент должен будет получать от него документы, необходимые для применения освобождения, предусмотренного ДИДН (сертификат налогового резидентства, подтверждение статуса фактического получателя дохода).

Льготы по ДИДН

Для смягчения эффекта от приостановки ряда положений ДИДН с недружественными странами законодатели вводят закрытый перечень выплат **независимым** контрагентам, по которым можно продолжить применять льготы по ДИДН **вплоть до 31 декабря 2025 года** (льготы можно применять ретроспективно с момента опубликования Указа 8 августа 2023 года).

Перечень включает следующие доходы:

- проценты по кредитам банков и экспортно-кредитных агентств;
- доходы от международных перевозок;
- доходы от авторских прав и лицензий (произведения литературы, искусства, науки, компьютерные программы, патенты, ноу-хау и т. д.);
- выплаты за право использования аудиовизуальных произведений и иных результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации на телеканалах;
- выплаты по договорам лизинга самолетов;
- доходы от предоставления в аренду или субаренду морских судов;
- доходы от реализации морских судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов.

Льготы будут работать только в том случае, если выплата дохода осуществляется в адрес **независимого** контрагента. Также в отношении отдельных доходов установлены требования к датам заключения договоров, по которым происходит выплата.

Если российский налоговый агент удерживал налог по выплатам, осуществленным после 8 августа, а теперь такой доход попал в льготную категорию, возникает вопрос о возможности возврата налога.

Безопасный коридор процентных ставок

Законодатели в очередной раз изменили безопасный коридор процентных ставок (для целей трансфертного ценообразования ставки в контролируемых сделках в пределах коридора считаются соответствующими рыночному уровню). Как прокомментировали на заседании Комитета по бюджету и налогам, новый коридор является универсальным и не потребует его пересматривать каждый раз при изменении рыночной конъюнктуры.

Валюта займа	Интервалы 2022–2023 гг.	Новые интервалы с 2024 г.
Рубли	от 0% до 180% ключевой ставки ЦБ РФ	от 10% до 150% ключевой ставки ЦБ РФ, при этом минимальное значение нижней границы – 2%
Иностранная валюта	от 0% до соответствующего индикатора + 5%/7%	от 1% до соответствующего индикатора + 5%/7%

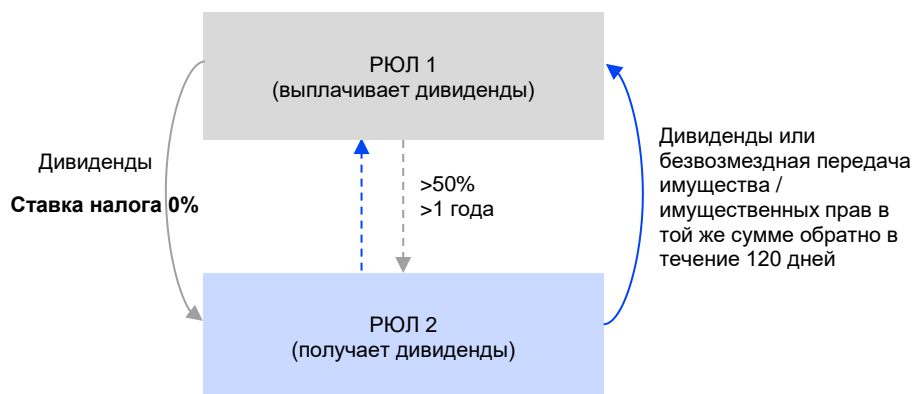
Итак, исходя из действующей сегодня ставки ЦБ РФ 15% коридор составит от 2 до 22,5 процента годовых.

Обращаем внимание на то, что сами значения верхней и нижней границ не входят в коридор.

Рыночный уровень процентной ставки, выбивающейся из коридора, придется обосновывать путем проведения исследования.

Налог на прибыль

- ✓ Устанавливается ставка 0% на дивиденды, выплаченные **российской организацией** в адрес **материнской (и одновременно дочерней) российской организации**, при условии, что они вернулись обратно в течение 120 дней в виде дивидендов или безвозмездной передачи, предусмотренной пп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ. Также **российская организация** должна владеть акциями (долями) **дочерней (и одновременно материнской) российской организации** более года, и доля участия должна превышать 50%.



- ✓ В 2024–2025 гг. не будут облагаться доходы **подсанкционных** российских налогоплательщиков при получении ими имущества (включая денежные средства) и имущественных прав при уменьшении уставного капитала иностранных дочек (превышение стоимости получаемого имущества при погашении номинальной стоимости акций над ценой приобретения соответствующих акций по данным налогового учета). Условием применения освобождения является срок владения не менее 365 дней и размер вклада не менее 50% уставного капитала иностранной организации. Если при этом образуется убыток, он также не попадет в расходы.

НДФЛ

С 1 января 2024 года налоговые агенты должны будут подавать уведомление об исчисленной сумме налога дважды в месяц.

Расчетный период	Дата подачи уведомления по НДФЛ	Дата уплаты налога
с 1-го по 22-е число текущего месяца	25-е число текущего месяца	28-е число текущего месяца
с 23-го по последнее число месяца	3-е число следующего месяца	5-е число следующего месяца
с 23-го по 31 декабря	Последний рабочий день года	

Прочие изменения

Закон также вносит ряд изменений в законодательство по НДС и акцизам, актуальных для отдельных отраслей и видов деятельности, в частности:

- предусмотрено значительное количество изменений по акцизам, в частности, повышение ставок акцизов на ряд товаров (вино, табачная продукция и т. д.), восстановление прежнего порядка расчета «возвратного» акциза по нефтяному сырью, что приведет к увеличению сумм акциза к получению из бюджета, а также некоторые иные специфические изменения;
- уточняется порядок расчета критериев (а именно минимального среднемесячного размера выплат сотрудникам) для применения льготы по НДС в отношении услуг общественного питания (с 1 января 2024 года);
- устанавливается, что при импорте товаров из ЕАЭС в РФ через российских посредников (поверенных, агентов, комиссионеров) на таких посредников возлагается обязанность по уплате НДС и акцизов (для подакцизных товаров) при импорте товаров; данный порядок применяется к товарам, принятым на учет начиная с 1 января 2025 года.

Что делать?

Оцените, насколько предлагаемые поправки применимы к вашим ситуациям. Времени на адаптацию к изменениям не так много.

Будем рады ответить на ваши вопросы.

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

