



ДЕКАБРЬ 2017

Изменения в налоговое законодательство: КИК, налоговая амнистия для физических лиц и другие

21 декабря 2017г. в третьем чтении ГД РФ приняла комплексные поправки в НК РФ в части регулирования налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (далее - КИК)¹, уточнения правил признания иностранных организаций российскими резидентами, а также налоговой амнистии для физических лиц и индивидуальных предпринимателей.

I. Регулирование налогообложения прибыли КИК

Уточнение правил распределения прибыли КИК²

Действующая редакция предусматривает освобождение от налогообложения только в отношении дивидендов, полученных от КИК контролирующим лицом (при условии, что соответствующая прибыль КИК отражена в налоговой декларации). В свою очередь планируется расширить данное освобождение и распространить его на все виды доходов, полученные контролирующим лицом от КИК в результате распределения прибыли. Такое изменение направлено на устранение двойного налогообложения доходов от иностранных структур без образования юридического лица, например, трастов, поскольку распределение прибыли такими структурами не признается выплатой дивидендов.

Установление порядка исчисления налога КИК, входящей в состав консолидированной группы налогоплательщиков (далее - КГН)³

Сумма налога КИК, входящей в иностранную КГН, определяется как часть суммы налога, исчисленной в отношении соответствующей иностранной КГН следующим образом:

- ✓ Пропорционально доле выручки КИК в совокупной выручке КГН;
- ✓ Пропорционально доле прибыли до налогообложения КИК в совокупной прибыли до налогообложения участников КГН, не имевших в соответствующем периоде убытка;
- ✓ Пропорционально доле чистых активов КИК в совокупных чистых активах КГН.

Налогоплательщик самостоятельно определяет порядок исчисления налога КИК и закрепляет выбранный порядок в учетной политике. Внесение изменений допускается не чаще одного раза в 10 лет.

Устранение необходимости неоднократного подтверждения освобождения прибыли КИК при многоуровневой структуре владения⁴

Налогоплательщик освобождается от обязанности повторно подавать документы, подтверждающие освобождение прибыли КИК, если российской организацией, через которую было реализовано

¹ <http://sozd.parlament.gov.ru/bill/300200-7>

² пп. 53 п. 1 ст. 251 НК РФ (организации), пп. 66 ст. 217 НК РФ (физические лица)

³ пп. 3 п. 1 ст. 25.13-1 НК РФ

⁴ п. 9 ст. 25.13-1 НК РФ



косвенное участие, такие документы уже были предоставлены и налогоплательщик предоставил сведения о таком лице в своем уведомлении о КИК.

Уточнение порядка налогообложения операций КИК с финансовыми активами⁵

Финансовый результат КИК от операций с финансовыми активами по данным финансовой отчетности корректируется на сумму доходов (убытков) от выбытия финансовых активов, уменьшенных на:

- ✓ стоимость их приобретения, если активы были приобретены в финансовом году, начавшемся в 2015г. и позднее;
- ✓ стоимость по данным учета на первое число финансового года, начавшегося в 2015 г., если активы были приобретены до этой даты. Если такие сведения отсутствуют, то налогоплательщик вправе определить такую стоимость посредством корректировки доходов от выбытия на сумму от переоценки, т.ч. убытка от обесценивания, отраженную в финансовой отчетности КИК в финансовом году, начавшемся в 2015 г. и позднее.

Содержащаяся в проекте закона формулировка «стоимость приобретения» оставляет открытым вопрос, применяется ли данное положение исключительно к возмездным сделкам или распространяется в том числе и на безвозмездные, например, вклад в имущество от акционера.

Признание доходов по операциям с производными финансовыми инструментами в отдельных случаях доходами от активной деятельности⁶

Активными признаются доходы по операциям с производными финансовыми инструментами, если они получены:

- ✓ от реализации товаров на основании договоров (контрактов), по условиям которых осуществляется поставка базисного актива, ИЛИ
- ✓ по операциям хеджирования в целях компенсации неблагоприятных последствий, связанных с изменением стоимости соответствующего объекта хеджирования, И
- ✓ к которым требования международных стандартов финансовой отчетности применяются как к производным финансовым инструментам,
- ✓ при условии раскрытия соответствующих сведений в финансовой отчетности контролируемой иностранной компании (включая примечания к финансовой отчетности).

Уточнение порядка переноса на будущие периоды убытков КИК за три года, предшествующих 2015 г.⁷

Законопроектом предлагается определять сальдированный убыток КИК за три года, предшествующие 2015г. с возможностью включения в данную сумму убытков от переоценки финансовых активов, даже если такая переоценка не была признана в прибыли (убытке) КИК.

Важно отметить, что налогоплательщик не сможет перенести убыток на будущие периоды, в части, не учтенной ранее при определении прибыли КИК, если он утратит статус контролирующего лица.

Положение будет распространяться на отношения, возникшие с 1 января 2016г., т.е. на периоды, которые подлежат отражению в составе доходов налогоплательщика за 2017г.

Закрепление единого порядка налогообложения доходов физических лиц от реализации (погашения) активов, полученных в порядке безналоговой ликвидации КИК⁸

Порядок налогообложения при распоряжении физическими лицами ценными бумагами и иным имуществом (имущественными правами), полученным в порядке безналоговой ликвидации КИК, не ставится в зависимость от порядка последующего распоряжения такими активами. Стоимость имущества (имущественных прав) для его

⁵ п. 3.1 ст. 309.1 НК РФ

⁶ п. 5 ст. 309.1 НК РФ

⁷ п. 8 ст. 309.1 НК РФ

⁸ ст. 214.1 НК РФ



принятия в расход для целей формирования налоговой базы определяется на дату получения такого имущества налогоплательщиком по данным учета ликвидированной КИК, но не выше рыночной стоимости.

Также проектом предусмотрена возможность применения вычета при *осуществлении* (а не только продаже) имущественных прав, полученных от ликвидированной КИК, например, погашение задолженности по обязательствам КИК. Это нововведение устраняет существовавшую ранее неясность в отношении порядка налогообложения подобных операций.

Более того, право признать расходы в виде стоимости имущества (имущественных прав), изначально полученного в порядке ликвидации КИК, сохраняется и у лиц, которым такое имущество (имущественные права) было в дальнейшем передано на безвозмездной основе (например, в порядке дарения, наследования) и которые его в дальнейшем реализуют.

В случае если полученное в порядке безналоговой ликвидации КИК имущество (имущественные права) вкладываются налогоплательщиком (или его близкими родственниками) в иностранную структуру без образования юридического лица, стоимость такого вклада также устанавливается по данным учета такого имущества (имущественных прав) у ликвидированной КИК, но не выше рыночной стоимости. Это важное нововведение для тех налогоплательщиков, которые захотят воспользоваться льготой по безналоговому «выводу» имущества из иностранных структур в объеме первоначального вклада.

Сроки ликвидации КИК⁹

Законопроектом смягчены положения о безналоговой ликвидации: если ограничения или требования, установленные личным законом КИК, не позволяют завершить ликвидацию в установленный срок, то безналоговая ликвидация может быть завершена *в течение года* с даты окончания ограничений или требований.

Исключение прибыли КИК из круга проверок по трансфертному ценообразованию (ТЦО)¹⁰

Правила ТЦО не будут применяться при проведении проверки в отношении правильности исчисления и уплаты прибыли КИК. Данное положение подтверждается и правилами определения доходов от выбытия финансовых активов КИК (определяются исходя из фактической цены без указания на правила, ограничивающие сделки между взаимозависимыми лицами).¹¹

II. Уточнение управленческих функций, не приводящих к признанию иностранного юридического лица налоговым резидентом РФ¹²

Проект закона содержит перечень видов деятельности, не признаваемых осуществлением управления иностранной организацией в РФ, как по отдельности, так и в совокупности:

- ✓ подготовка (и) или принятие решений по вопросам, относящимся к компетенции общего собрания акционеров (участников) иностранной организации;
- ✓ подготовка к проведению заседаний коллегиальных органов;
- ✓ осуществление российским налоговым резидентом функций в рамках планирования и контроля за деятельностью иностранной организации (стратегическое планирование, анализ деятельности, управление рисками и т.д.) при взаимозависимости таких лиц.

⁹ п. 60 ст. 217 НК РФ

¹⁰ пп. 1 п. 4 ст. 105.3 НК РФ

¹¹ п. 3.1 ст. 309.1 НК РФ

¹² пп. 2 и 3 п. 3 ст. 246.2 НК РФ



III. Льготы по земельному налогу¹³

В текущей редакции у налогоплательщиков существовала возможность уменьшить налоговую базу на 10 000 рублей на одного налогоплательщика в отношении земельного участка. С 2018 г. база будет уменьшаться на величину кадастровой стоимости 600 м² площади земельного участка. Если лицо является владельцем нескольких земельных участков, то соответствующее уменьшение проводится в отношении только одного объекта, выбранного налогоплательщиком. Для того, чтобы воспользоваться льготой, необходимо будет подать соответствующее уведомление о выбранном земельном участке в налоговый орган до 1 июля 2018 г.

IV. Амнистия физических лиц и индивидуальных предпринимателей

Законопроект вводит налоговую амнистию, ранее озвученную Президентом. Безнадежными признаются следующие задолженности, образовавшиеся у физических лиц (в том числе, ИП):

- ✓ по транспортному налогу, налогу на имущество физических лиц, земельному налогу и пеням, начисленным на недоимку по перечисленным налогам по состоянию на 1 января 2015 г. у физических лиц;
- ✓ по налогам (за исключением НДС, акцизов и налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через границу РФ), пеням и штрафам по состоянию на 1 января 2015 г. у ИП и лиц, утративших статус ИП до даты принятия решения о списании безнадежной задолженности;
- ✓ по страховым взносам, соответствующим пеням и штрафам за расчетные периоды, истекшие до 1 января 2017 г. у ИП, адвокатов, нотариусов, занимающихся частной практикой, лицам, утратившим статус ИП или прекратившим заниматься частной практикой на 1 января 2017 г.

Кроме того, предусматривается освобождение от уплаты НДФЛ в отношении доходов за период с 01.01.2015 по 01.01.2017, с которых налоговым агентом не был удержан налог. При этом данное освобождение не распространяется на доходы в виде:

- ✓ заработной платы;
- ✓ вознаграждения за выполнение работ, оказания услуг;
- ✓ материальной выгоды;
- ✓ доходов в натуральной форме;
- ✓ дивидендов и процентов;
- ✓ выигрышей и призов.

V. Применение резидентами ОЭЗ пониженных тарифов по страховым взносам¹⁴

Резиденты особых экономических зон смогут применять пониженные тарифы страховых взносов с момента получения свидетельства, удостоверяющего регистрацию в качестве резидента ОЭЗ. Если в течении расчетного периода организация будет лишена такого статуса, то пониженные тарифы не применяются с начала расчетного периода.

¹³ ст. 391 НК РФ

¹⁴ пп. 3 п. 1 ст. 427 НК РФ



ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ:

- ✓ Необходимо подготовить финансовую отчетность КИК для учета убытков в будущих периодах;
- ✓ Учитывая новые правила формирования стоимости финансовых активов КИК, желательно уже сейчас внимательно отнестись к порядку отражения их в учете контролируемых иностранных компаний. Данные изменения носят ретроспективный характер и распространяются на 2016 г. финансовый год. Налоговые декларации по большинству КИК в отношении данного периода будут подаваться налогоплательщиками в 2018 г.
- ✓ Необходимо внимательно проанализировать операции по дальнейшей реализации активов, полученных в порядке безналоговой ликвидации КИК для их корректного отражения в налоговых декларациях. Изменения также коснутся периодов с 2016 г.

Авторы: Ольга Морозова, старший юрист, Валерия Кочетова, стажер адвоката

Контакты



Сергей КАЛИНИН

Руководитель налоговой практики

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**.