

Налог на прибыль организаций

Чаадаева Ольга Вячеславовна

Старший преподаватель кафедры налогов и налогообложения Академии ФНС Лаб - Волга, советник налоговой службы РФ I ранга, член Палаты налоговых консультантов России



**Основная ставка: с 20% до 25%. Норматив распределения:
в 2025-2030 гг.: 8% – в федеральный бюджет, 17% – в региональные
бюджеты,
с 2031 г.: 7% – в федеральный бюджет, 18% – в региональные
бюджеты.**

для прибыли КИК: с 20% до 25%.

Вся сумма налога – в федеральный бюджет.

□ **специальные ставки остались без изменения** (налог с дивидендов (13%), купонов по облигациям (15%), доходов иностранных компаний от международных перевозок (10%) и услуг, оказанных российским взаимозависимым лицам (15%) и т.д.),

□ **сработает «дедушкина оговорка»** (статья 4.5 НК РФ): участники СПИК, СЗПК, резиденты ТОР, ОЭЗ, свободного порта Владивосток (СПВ) и др.

Для них ставка останется прежней – 20%,

□ для ряда категорий организаций налоговая ставка не увеличится:

- участники РИП,

- резиденты СЭЗ в Крыму и Севастополе,

- участники ОЭЗ в Магаданской области,

- резиденты Арктической зоны.

- **Для них в НК РФ установлена ставка 0% по налогу на прибыль в федеральный бюджет.**

Для IT-компаний – нулевая ставка в федеральный б-т заменяется на ставку 5% на 2025-2030 годы (в региональный бюджет -0%).

Ранее (в 2022-2024) - ставка 0%

Пониженную ставку 5 процентов разрешили применять IT-компаниям, созданным в 2025—2026 годах в результате таких форм реорганизации, как слияние или присоединение. Для этого они должны выполнить требования по аккредитации и уровню доходов (п. 2 ст. 7 Закона № 176-ФЗ).



Для российских организаций, включенных в реестр малых технологических компаний (в соответствии с Федеральным законом от 01.08.2023 года № 478-ФЗ "О развитии технологических компаний в РФ»), законами субъектов РФ в 2025 - 2030 годах **может** устанавливаться пониженная налоговая ставка по налогу на прибыль, подлежащему зачислению в бюджеты субъектов РФ

Ставки могут различаться в зависимости от вида МТО и размера выручки.

Размер пониженной ставки устанавливает закон субъекта РФ.

Если компанию посреди года исключат из реестра МТО, налог на прибыль придется пересчитать по общей ставке за весь год

Изменения	Ставка с 2025 года	Условия
Общая ставка	25%	На 5 процентов повысили федеральную часть налога на прибыль. Применяйте общую ставку, если не действуют специальные ставки (п. 1 ст. 284 НК в ред. п. 50 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)
Для ИТ-компаний	5%	Действие нулевой ставки по налогу на прибыль для ИТ-компаний не продлили на 2025 год. Но вместо перехода на общую ставку им установили новую (п. 1.15 ст. 284 НК в ред. подп. «д» п. 50 ст. 2 Закона № 176-ФЗ). Льготную ставку для производителей радиоэлектронной продукции продлевать не стали
Отдельные доходы иностранных компаний	25%	Общую ставку повысили на 5 процентов. Применяйте ее, если не действуют соглашения об избежании двойного налогообложения (подп. 1 п. 2 ст. 284 НК в ред. подп. «ж» п. 50 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)
Для пользователей отдельных участков недр	20%	Пониженные ставки в 2025 году применяют к прибыли, полученной от освоения участков, только при наличии лицензии, а также отдельного учета доходов и расходов (п. 1.17-1 ст. 284 НК в ред. подп. «е» п. 50 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)

За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

0% - в федеральный бюджет;

0% - в бюджет субъекта РФ.

- 1) Организацией получен документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. Аккредитацию проводит Минцифры России (бывш. Минкомсвязь России) в порядке, предусмотренном постановлением Правительства РФ от 06.11.2007 № 758.
- 2) Доля «специализированных доходов» в общей сумме доходов за отчетный (налоговый период) составляет не менее 70 процентов.
- 3) Численность значения не имеет.

Вне зависимости от выполнения указанных условий, пониженная налоговая ставка по налогу на прибыль организаций не подлежат применению:

- организациями, созданными в результате реорганизации (кроме преобразования) или реорганизованными в форме присоединения к ним другого юридического лица либо выделения из его состава одного или нескольких юридических лиц после 01.07.2022;

- организациями (в том числе кредитными организациями), в которых прямо и (или) косвенно участвует Российская Федерация, и доля такого участия составляет не менее 50 процентов.

За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

В «специализированных» доходах организации учитывают доходы от реализации (по правилам налогового учета):

- экземпляров разработанных организацией программ для ЭВМ, баз данных,

- **передачи** исключительных **прав** на разработанные ею программы для ЭВМ, базы данных, предоставления прав использования указанных программ для ЭВМ, баз данных по лицензионным договорам, в том числе путем предоставления удаленного доступа к программам для ЭВМ и базам данных (разработанным самой организацией), включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности, через информационно-телекоммуникационную сеть "Интернет",

- **от оказания услуг (выполнения работ)** по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), **а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению** указанных программ для ЭВМ, баз данных.

За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

Минцифры разъяснило термины для применения налоговых льгот IT-организаций

Письмо Минцифры от 07.09.2021 N П11-2-05-200-38749

Дано определение понятий «разработка», «адаптация», «модификация», «установка», «тестирование», «сопровождение», «программа ЭВМ и база данных».

В соответствии с ГОСТ Р 51904-2002 под разработкой ПО понимается набор действий, результатом выполнения которых являются программные средства. При этом разработка ПО включает в себя следующие процессы:

- определение требований к ПО;
- проектирование ПО;
- кодирование ПО;
- интеграция ПО.

За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

В пункте 2 письма ФНС России от 25.01.2023 N СД-4-3/763@ "О применении ставки 0% по налогу на прибыль организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий" ФНС указывает, что в качестве доходов, учитываемых от ИТ-деятельности, могут быть учтены доходы от модификации **или** адаптации тех программ для ЭВМ (баз данных), **разработка, которых компанией не осуществлялась.**



За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

Определение требований к ПО

В рамках процесса определения требований к ПО разработчик определяет требования к ПО, которые будут выполнены каждым элементом конфигурации ПО (далее - "ЭКПО"), методы, которые нужно использовать для того, чтобы каждое требование было выполнено, и следит за соответствием между требованиями к ЭКПО и системными требованиями. **Результат этих работ может быть включен в документ "Спецификация требований к ПО" либо в иной документ. Требования относительно интерфейсов ЭКПО могут быть включены либо в спецификацию требований к ПО, либо в спецификацию требований к интерфейсу, либо в иной документ.**

За налоговые периоды с 2022 по 2024 гг. ставки налога на прибыль для IT-компаний составляют (п. 1.15 ст. 284 НК РФ):

Разработка ПО

Письмо Минцифры от 11 октября 2021 г. N П11-2-05-200-44970

Для подтверждения участия в разработке программы организация может использовать любые документы, позволяющие подтвердить участие ее работников (и/или физических лиц, с которыми заключены договоры ГПХ), в том числе документы, обычно используемые при создании объектов интеллектуальной собственности, например:

- приказы о начале разработки или иные документы, свидетельствующие о начале разработки (приказ о создании рабочей группы и т.п.);**
- приказы об окончании разработки или иные документы, свидетельствующие об окончании разработки (приказ о приемке, акт (протокол) приемки, акт приема-передачи нематериальных активов, приказ о постановке на баланс и т.п.);**
- служебные задания и (или) технические задания в любой применяемой в организации форме - в отношении работников организации;**
- договоры на разработку программы для ЭВМ, базы данных (всех или некоторых этапов (части этапов) разработки), дополнительные соглашения к ним, приложения, технические задания, спецификации, акты сдачи-приемки выполненных работ (оказанных услуг) - в отношении физических лиц в рамках гражданско-правовых отношений;**
- любые иные документы, непосредственно предусмотренные локальными нормативными актами организации (приказами, положениями и т.д.).**

Продление на 2025 - 2027 (2030) гг. льготы для ИТ-компаний

Налоговая ставка повышается с 0% до 5%.

льгота для организаций **радиоэлектронной** промышленности не продлевается.

С 2025 года нулевая ставка для них утрачивает силу, устанавливается ставка в размере 8% и зачисляется в Федеральный бюджет.



П.2 ст.286 НК РФ:

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода.

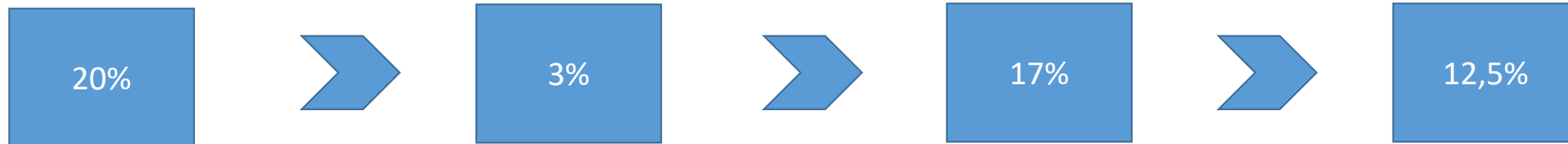
Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в четвертом квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Письмо ФНС от 3 апреля 2017 г. N СД-4-3/6179@ "Об уплат авансовых платежей налога на прибыль организаций в 1 квартале 2017 года" При этом законодательством о налогах и сборах не предусмотрена обязанность налогоплательщиков о пересчете исчисленных в указанном порядке сумм ежемесячных авансовых платежей на I квартал в случаях изменения размеров налоговых ставок с 1 января текущего налогового периода.

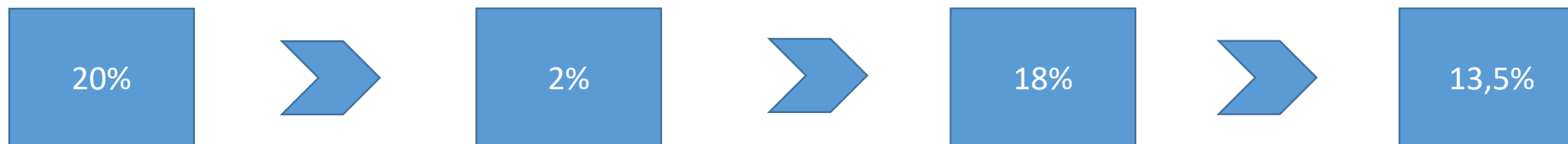
Таким образом, сумма ежемесячного авансового платежа на I квартал 2025 года принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, исчисленного по налоговой ставке, действовавшей в 2024 году, и отраженного по строкам 290-340 Листа 02 Налоговой декларации по налогу на прибыль организаций **за 9 месяцев 2024 года**

Ставки

с 01.01.2017 (в 2017- 2020 гг (в 2018 продлили до 2024, в 2022 продлили до 2030)



до 01.01.2017



Федеральный закон от 03.08.2018 №302-ФЗ

С 01.01.2019 года:

Субъекты РФ **теряют право** устанавливать пониженные ставки по налогу на прибыль (кроме случаев, **прямо предусмотренных** НК РФ) (п.1 ст.284 НК РФ).

Прямо предусмотрено НК РФ право субъектов РФ понижать ставки для:

- резидентов особой экономической зоны (п.1 ст.284 НК РФ),
- участников Особой экономической зоны в Магаданской области (п.1 ст.284 НК РФ),
- участников региональных инвестиционных проектов (п.1 ст.284, ст.284.3, ст.284.3-1 НК РФ),
- участников свободной экономической зоны (Крым, Севастополь) (п.1.7 ст.284 НК РФ),
- резидентов ТОСЭР, резидентов свободного порта Владивосток (п.1.8 ст.284, ст.284.4 НК РФ).

Федеральный закон от 03.08.2018 №302-ФЗ

- пониженные ставки по налогу на прибыль, установленные законами субъектов РФ **до 01.01.2018**, применяются до даты окончания срока их действия, **но не позднее 01.01.2023 ***.
 - (п.1 ст.284 НК РФ, вступает в силу с 01.01.2019)
 - **не позднее 1 января 2025 года**.**

* Пониженные ставки, установленные законами субъектов РФ **после 01.01.2018** для отдельных категорий налогоплательщиков, не предусмотренных главой 25 НК РФ, **не должны применяться с 01.01.2019** (письмо Минфина России от 27.09.2018 N 03-03-20/69290)

**Федеральный закон от 21.11.2022 N 443-ФЗ

Пониженная ставка по налогу на прибыль для малых технологических компаний

В 2025 - 2030 гг. для российских организаций, включенных в реестр малых технологических компаний, регионы могут понижать ставку по налогу на прибыль (п. 1.8-5 ст. 284 НК РФ).

Льготная ставка по нему устанавливается законом субъекта РФ. Она снижается только в части налога, зачисляемой в региональный бюджет.

В законе субъекта РФ могут предусматриваться:

- различные размеры льготных ставок для разных видов малых технологических компаний;
- дополнительные требования к ним и условия применения данной льготы.
- Если регион установил льготную ставку, то пользоваться ею можно, пока организация включена в реестр малых технологических компаний. Если организацию из него исключают, то она утрачивает право на льготу.

Инвестиционный налоговый вычет ст. 286.1 НК РФ

Нормативная база (Применяется ИНВ с 01.01.2019 по **бессрочно**)

Статья 286.1 НК РФ

Законы субъектов

С 2019 года Законами субъектов РФ в порядке, предусмотренном ст. 286.1 НК РФ, может быть установлено право налогоплательщика уменьшить суммы налога (авансового платежа), подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов этих субъектов РФ и исчисленные им в качестве налогоплательщика в соответствии со ст. 286 и 288 НК РФ.

Инвестиционный налоговый вычет (далее - ИНВ) позволяет отдельным категориям налогоплательщиков одновременно уменьшить налог на прибыль организаций **на стоимость приобретенных ОС, затраты на их модернизацию и некоторые другие расходы.**

Инвестиционный налоговый вычет ст. 286.1 НК РФ

Нормативная база (Применяется ИНВ с 01.01.2019 по **бессрочно**)

Статья 286.1 НК РФ

Законы субъектов

2024 года право на РИВ сделали **бессрочным** (п. 1 ст. 5 Закона № 176-ФЗ).

Ранее было установлено, что использовать право на региональный инвестиционный вычет можно до 31 декабря 2027 года включительно.

Инвестиционный налоговый вычет - ст. 286.1 НК РФ

Если **организация имеет обособленные подразделения** в разных регионах, она отдельно по каждому субъекту РФ решает, применять ли вычет. Такое решение распространяется на все обособленные подразделения, расположенные в соответствующем регионе (п. 8 ст. 286.1 НК РФ);

Вне вычета

В соответствии с п. 10 и 11 ст. 286.1 НК РФ **не могут** воспользоваться ИНВ

- участники региональных инвестиционных проектов,
- **резиденты особых экономических зон и тому подобные субъекты,**
- участники свободной экономической зоны;
- иностранные компании, даже признаваемые налоговыми резидентами России.
- участники особой экономической зоны в Магаданской области;
- **резиденты территории опережающего развития или свободного порта Владивосток;**
- **участники проекта "Сколково";**
- участники проекта в соответствии с Федеральным законом от 29.07.2017 N 216-ФЗ;
- участники соглашений о защите и поощрении капиталовложений, применяющие налоговые вычеты по СЗПК;
- организации, осуществляющие деятельность, связанную с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении.

Вне вычета

Субъект РФ может дополнительно ограничить круг лиц, применяющих вычет (пп. 3, 13 п. 6 ст. 286.1 НК РФ).

Федеральный закон от 27.11.2017 N 348-ФЗ

Для налогоплательщиков - резидентов особой экономической зоны пониженная ставка налога, подлежащего уплате в региональный бюджет, **не может быть выше 13,5%**

(п. 1 ст. 284 НК РФ).

Ставка по налогу, который зачисляется в федеральный бюджет, **устанавливается в размере 2%** *(п. 1.2-1 ст. 284 НК РФ).*

Применять данную ставку необходимо начиная с правоотношений, возникших **с 01.01.2017.**

**Право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков
для участников проекта "Сколково"**

Сколько лет	10 лет
Годовой объем выручки не должен превышать (в рублях)	1 млрд.руб.

Прибыль участников проекта "Сколково", прекративших использовать право на освобождение от обязанностей плательщика налога на прибыль

В случае если в каком-либо году **выручка** участника проекта **превысит 1 млрд руб.**, то с **1 января** этого же года он **теряет право на освобождение** от налогообложения.

Полученная прибыль подлежит обложению по ставке 0%.

Как только прибыль достигнет 300-миллионного рубежа (прибыль складывается за несколько лет начиная с 1 января года, когда утрачено право на освобождение), налог будет рассчитываться по ставке 20%.

(п. 5.1 ст. 284 НК РФ)

В налоговом периоде, в котором **совокупный размер прибыли**, полученной участником проекта нарастающим итогом начиная с 1-го числа года, в котором участник прекратил использование права на освобождение, **превысил 300 млн руб.** и (или) тот **утратил статус участника проекта**, полученная им прибыль подлежит налогообложению по ставке, установленной п. 1 ст. 284 НК РФ (с начислением пеней за несвоевременную уплату налога и авансовых платежей по нему).

Прибыль участников проекта "Сколково", прекративших использовать право на освобождение от обязанностей плательщика налога на прибыль

ФОРМУЛА (п.18 ст.274 НК РФ).

Совокупный размер прибыли определяется как **суммы прибыли (убытка)**, рассчитанные по итогам каждого **предыдущего** налогового периода. При определении совокупного размера прибыли не учитывается прибыль (убыток), полученная по итогам налоговых периодов, предшествующих налоговому периоду, в котором годовой объем выручки, полученной участником проекта, превысил один миллиард рублей.

Форма расчета совокупного размера прибыли утверждена Приказом Минфина России N 79н (Приложение 3). Рекомендуемый формат представления расчета в электронном виде направлен **Письмом ФНС России от 15.04.2020 N СД-4-3/6348@**.

Примечание. Расчет совокупного размера прибыли представляется вместе с налоговой декларацией (п. 6 ст. 289 НК РФ).

Прибыль участников проекта "Сколково", прекративших использовать право на освобождение от обязанностей плательщика налога на прибыль

Пример.

ООО "ABC" с 2011 г. является участником проекта "Сколково" и пользуется правом на освобождение от обязанностей налогоплательщика. К концу 2012 г. выручка от реализации превысила 1 млрд руб., ООО утратило право на освобождение.

По итогам 2012 г. участником проекта получен убыток в размере 5 млн руб.

В последующие годы организация получала прибыль:

в 2013 г. - 85 млн руб.; в 2014 г. - 135 млн руб.; в 2015 г. - 90 млн руб.

Совокупный размер прибыли за 2012 - 2015 гг. составит 305 млн руб. $(-5 + 85 + 135 + 90)$.

В связи с этим по итогам 2015 г. ООО "ABC" должно уплатить налог на прибыль по общей ставке, а также пени за несвоевременное внесение авансовых платежей в течение 2015 г.

Не позднее 28 марта 2016 г. ООО должно перечислить в бюджет налог на прибыль, а также пени, поскольку в течение 2015 г. авансовые платежи оно не вносило.

Инвестиционный налоговый вычет – Размер налогового вычета

Согласно п. 1 ст. 286.1 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить суммы налога или авансового платежа по налогу на прибыль, подлежащие зачислению в доходную часть **бюджетов субъектов РФ** по месту нахождения компании, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений, на инвестиционный налоговый вычет.

Данный вычет **не может превышать 90 процентов** суммы расходов текущего периода, указанных в **п. 1 ст. 257 НК РФ**, и (или) **не более 90 процентов** суммы расходов текущего периода на цели, указанные в **п. 2 ст. 257 НК РФ**.

Речь идёт о расходах на **приобретение основных средств**, формирующих их первоначальную стоимость, и о **затратах на достройку, модернизацию, техническое перевооружение и тому подобное**, кроме расходов на ликвидацию основных средств.

Оставшиеся **10 процентов** не пропадают! На эту величину **можно уменьшить сумму налога**, подлежащую зачислению **в федеральный бюджет**.

Причём часть налога на прибыль, которая причитается **в федеральный бюджет, может быть снижена до нуля**.

Перечень расходов, к которым можно применять вычет (п. 2 ст. 286.1 НК РФ):

1) расходы на приобретение и модернизацию, достройку, дооборудование, реконструкцию, техническое перевооружение, другие аналогичные процедуры, кроме частичной ликвидации, в отношении следующих ОС (далее - расходы на приобретение и модернизацию ОС):

основные средства **третьей - седьмой амортизационных групп**, в том числе здания, сооружения и передаточные устройства (п. 4 ст. 286.1 НК РФ);

машины и оборудование, транспортные средства **восьмой - десятой амортизационных групп** (п. 4 ст. 286.1 НК РФ, Классификация основных средств, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1);

производственный и хозяйственный инвентарь **восьмой амортизационной группы**,

многолетние насаждения и объекты ОС, отнесенные к категории "Жилища", из **десятой амортизационной группы** (п. 4 ст. 286.1 НК РФ).

Нельзя применить вычет в отношении расходов на приобретение (сооружение, доставку, модернизацию и т.п.) (п. 4 ст. 286.1 НК РФ):

основных средств **первой и второй амортизационных групп;**

зданий, сооружений и передаточных устройств **восьмой - десятой амортизационных групп;**

предмета лизинга (Письмо Минфина России от 20.09.2019 N 03-03-06/1/72537).

Субъект РФ может дополнительно ограничить категории ОС, к которым применяется вычет (пп. 4 п. 6 ст. 286.1 НК РФ);

Пример

ООО "Альфа" в рамках внутренней инвестиционной программы приобрело погрузочно-разгрузочное оборудование (четвертая амортизационная группа) на сумму 10 000 000 руб. **Срок полезного использования** - 61 мес.

В налоговом периоде **налоговая база** составила 150 000 000 руб. Сумма налога к уплате - 30 000 000 руб. $(150\,000\,000 * 20\%)$

В субъекте РФ по месту нахождения общества принят закон, позволяющий применять вычет. Предельная величина вычета рассчитывается с применением **ставки 5%**.

Пример

1. Расчет при применении права на вычет.

1.1. Налог к уплате по видам бюджета:

федеральный: 4 500 000 руб. ($150\,000\,000 \cdot 3\%$);

субъекта РФ: 25 500 000 руб. ($150\,000\,000 \cdot 17\%$)

1.2. Размер расходов, вычитаемых из налога к уплате в федеральный бюджет:

1 000 000 руб. ($10\,000\,000 \text{ руб.} \cdot 10\%$).

1.3. Налог к уплате в федеральный бюджет:

3 500 000 руб. ($4\,500\,000 \text{ руб.} - 1\,000\,000 \text{ руб.}$).

Пример

1. Расчет при применении права на вычет.

1.1. Налог к уплате по видам бюджета:

федеральный: 4 500 000 руб. $(150\,000\,000 * 3\%)$;

субъекта РФ: 25 500 000 руб. $(150\,000\,000 * 17\%)$

1.4. Предельная величина вычета, уменьшающего налог в бюджет субъекта РФ:

18 000 000 руб. $(25\,500\,000 \text{ руб.} - 150\,000\,000 \text{ руб.} \times 5\%)$.

1.5. 90% от суммы расходов на приобретение и модернизацию ОС:

9 000 000 руб. $(10\,000\,000 \text{ руб.} \times 90\%)$.

1.6. Вычет для исчисления налога к уплате в бюджет субъекта РФ:

9 000 000 руб. $(18\,000\,000 \text{ руб.} > 9\,000\,000 \text{ руб.})$.

1.7. Налог к уплате в бюджет субъекта РФ:

16 500 000 руб. $(25\,500\,000 \text{ руб.} - 9\,000\,000 \text{ руб.})$.

Пример

1. Расчет при применении права на вычет.

1.1. Налог к уплате по видам бюджет (30 000 000 руб.):

федеральный: 4 500 000 руб. ($150\,000\,000 \cdot 3\%$);

субъекта РФ: 25 500 000 руб. ($150\,000\,000 \cdot 17\%$)

После применения ИНВ итоговая сумма налога к уплате составила:

20 000 000 руб. (3 500 000 руб. + 16 500 000 руб.).

Вычет за текущий налоговый период:

10 000 000 руб. (1 000 000 руб. + 9 000 000 руб.).

Таким образом, используя право на применение вычета, в текущем налоговом периоде можно учесть расходы единовременно, уменьшив налог на всю их величину, составляющую 10 000 000 руб.

Пример

2. Расчет при применении общего порядка **начисления амортизации по приобретенным ОС.**

При расчете учтены следующие дополнительные условия:

ОС приобретены и введены в эксплуатацию с января;

амортизация начисляется линейным методом.

Расчеты произведены с округлением до рублей.

Применена амортизационная премия в размере 30%:

3 000 000 руб. (10 000 000 руб. x 30%).

Расходы на амортизацию:

1 262 295 руб. ((10 000 000 руб. - 3 000 000 руб.) / 61 x 11).

Итого за налоговый период при определении налоговой базы будут признаны расходы на сумму:

4 262 295 руб. (3 000 000 руб. + 1 262 295 руб.).

Налог будет уменьшен на 20% от этой суммы, то есть на 852 459 руб.

«Наказание» за продажу

- Можно продать основное средство, по которому компания получила вычет, до истечения срока его полезного использования? Да, конечно! Однако в этом случае сумма налога, не уплаченная в связи с применением такого вычета в отношении этого объекта основных средств, **подлежит восстановлению и уплате в бюджет с уплатой соответствующих сумм пеней, начисляемых со дня, следующего за установленным в ст. 287 НК РФ днём уплаты налога.**

Из предложенной формулировки п. 12 ст. 286.1 НК РФ можно предположить, что **пени должны начислять с первого случая, когда из-за применения данного вычета была уменьшена сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет.**

Это «наказание» применяется ко всем случаям выбытия объекта, (включая продажу), **за исключением одного — ликвидации основного средства.**

Согласно пп. 4 п. 1 ст. 268 НК РФ при реализации объекта основных средств, в отношении которого налогоплательщик использовал право на инвестиционный налоговый вычет, до истечения срока его полезного использования, **доход от продажи можно уменьшить на первоначальную стоимость такого объекта.**

Только при условии восстановления суммы налога на прибыль, не уплаченной в связи с применением такого вычета.

С 01.01.2025 года законодателем устанавливается федеральный инвестиционный налоговый вычет (**Статья 286.2. НК РФ**):

- 1) вводится по расходам на основные средства и НМА. Предельный размер вычета – 50% расходов,
- 2) применяется к налогу, подлежащему зачислению **в федеральный бюджет**. Неиспользованный остаток вычета может быть перенесен на будущие периоды,
- 3) может быть заявлен или самой организацией, осуществившей расходы, или организацией, входящей с ней **в одну группу**,
- 4) к объектам, в отношении которых заявлен вычет, не применяется амортизационная премия, они **не подлежат амортизации** в части расходов, к которым применен вычет,
- 5) не вправе применять вычет:
 - организации, применяющие пониженные ставки в соответствии с НК РФ (участники РИП, резиденты ТОР, СЭЗ, СПВ, Арктической зоны и т.д.),
 - иностранные организации – налоговые резиденты РФ,
 - участники СЗПК,
 - организации, осуществляющие производство подакцизных товаров (за исключением легковых автомобилей, мотоциклов, стали жидкой, этана, сжиженного углеводородного газа и др.).

С 01.01.2025 года законодателем устанавливается федеральный инвестиционный налоговый вычет (**Статья 286.2. НК РФ**):

Правительство РФ устанавливает:

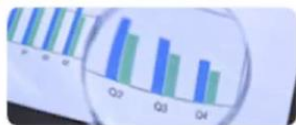
- категории налогоплательщиков, которые могут применять вычет,
- категории объектов основных средств и НМА, к которым применяется вычет,
- характеристики группы, в которую входят лица,
- порядок и условия применения вычета,
- порядок определения величины вычета,
- предельный срок переноса остатка вычета на будущее

Федеральный инвествычет	Общий порядок	Условия
Право на вычет	Вычет доступен компаниям, которые платят налог в федеральный бюджет по общей ставке 8 процентов. Прочие условия установит Правительство (п. 1 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)	Права на вычет не будет у иностранных организаций, участников СЗПК, кредитных организаций и производителей некоторых подакцизных товаров. Например, спирта, пива, табака, сахаросодержащих напитков и др. (п. 10 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)
Оформление	Вычет нужно закрепить в учетной политике	Требуется указать параметры вычета, которые определит Правительство (п. 8 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)
К каким расходам применяется	Вычет применяется к расходам на ОС и НМА, включая затраты на достройку, реконструкцию, модернизацию и т. п. (п. 4 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)	Конкретные категории объектов ОС и НМА, к расходам на которые применяется вычет, установит Правительство
Как применять	На вычет уменьшайте налог, исчисленный к уплате в федеральный бюджет за соответствующий период	Период зависит от того, когда объекты ввели в эксплуатацию или изменилась их первоначальная стоимость

Ограничения	<p>Вычет текущего периода не может превышать 50 процентов от расходов, которые формируют первоначальную стоимость ОС и НМА (п. 4 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ).</p> <p>После вычета федеральная часть налога не должна быть меньше 3 процентов (п. 6 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)</p>	<p>Одновременно применять федеральный и региональный инвестиционные вычеты нельзя.</p> <p>Стоимость ОС в части расходов, по которым использовали вычет, не амортизируется (п. 7 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)</p>
Перенос вычета	<p>Неиспользованный вычет можно перенести на будущее. Период переноса установит Правительство</p>	<p>Вычет может передаваться между организациями, входящими в одну группу</p>
Досрочное выбытие актива	<p>При продаже или ином выбытии объектов до истечения пяти лет придется восстановить не уплаченный из-за вычета налог и доплатить пени (п. 11 ст. 286.2 НК в ред. Закона № 176-ФЗ)</p>	<p>Если срок полезного использования меньше пяти лет, то такой же порядок применяется при продаже до его истечения</p>



Введено в эксплуатацию ОС стоимостью 2 500 000 руб.



Налоговая база по налогу на прибыль – 30 000 000 руб.



Сумма уплаты в федеральный бюджет: 2 400 000 руб. = 30 000 000 * 8%



ФИНВ: 1 250 000 руб. = 2 500 000 * 50% (условие о НП не менее 3% соблюдается, т.к. 30 000 000 * 3% = 900 000 руб.)



Налог на прибыль: 1 150 000 руб. = 2 400 000 – 1 250 000



добыча полезных
ископаемых



обрабатывающие
производства



обеспечение
электроэнергией,
газом и паром



гостиницы и
общепит



научные
исследования и
разработки (НИОКР)

Установить, что **в одну группу с лицом**, указанным в пункте 1 статьи 286.2 Налогового кодекса Российской Федерации, входят:

организации, которые прямо и (или) косвенно участвуют в лице, указанном в пункте 1 статьи 286.2 Налогового кодекса Российской Федерации, **и доля участия которых составляет более 50 процентов;**

организации, в которых прямо и (или) косвенно участвует лицо, указанное в пункте 1 статьи 286.2 Налогового кодекса Российской Федерации, **доля участия которого составляет более 50 процентов;**

организации в случае, если одно и то же третье лицо прямо и (или) косвенно участвует в лице, указанном в пункте 1 статьи 286.2 Налогового кодекса Российской Федерации, **и такой организации** и доля участия **которого составляет более 50 процентов.**

Постановление Правительства РФ от 28.11.2024 N 1638 "О параметрах применения федерального инвестиционного налогового вычета"

- размер вычета равен 3%.

На такую величину можно уменьшить платеж по налогу на прибыль при условии, что эти средства налогоплательщик инвестирует в развитие производства;

- вычет, неучтенный из-за превышения, **можно перенести на последующие 10 налоговых периодов;**

- решение о применении вычета принимают **по конкретному объекту ОС (амортизируемому НМА).**

ФИНВ можно применить к расходам (п. п. 1, 4 ст. 286.2 НК РФ):

на приобретение, сооружение, изготовление, доставку определенных ОС и доведение их до состояния, пригодного к использованию.

Это касается ОС, которые входят в группировку **"Машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь и другие объекты"** и относятся **к третьей - десятой амортизационным группам.**

Есть исключения: **организации, которые не являются гостиницами или предприятиями общепита**, не могут применить ФИНВ **в отношении квадроциклов, а также судов и иных плавсредств с определенными кодами** ОКОФ (п. 4 Постановления Правительства РФ от 28.11.2024 N 1638);

приобретение (создание) НМА и доведение их до состояния, пригодного к использованию. К таким НМА относятся **исключительные права на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, внесенные в соответствующий государственный реестр при получении патента (п. 5 Постановления Правительства РФ от 28.11.2024 N 1638);**

достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение таких ОС и (или) НМА (кроме частичной ликвидации).

Специальные ставки по налогу на прибыль организаций



Налог на прибыль организаций

/

+7 (831) 202-15-15

/

aprsoft.ru



Пониженная ставка 0%. Условия для применения пониженных ставок

По доходам, полученным в виде дивидендов российскими организациями от российских и иностранных организаций	
Доля фирмы в уставном капитале распределяющей дивиденды организации (в процентах)	50% и более
Владение долей в компании (в днях)	365 дней календарных
До 01.01.2011 стоимость доли (в рублях)	500 млн. руб.

Таким образом, на день принятия решения о выплате дивидендов **получающая** дивиденды организация в течение **не менее** 365 календарных дней непрерывно владела на праве собственности долей в уставном капитале выплачивающие дивиденды организации;
- размер вклад (доли) **не менее** 50%.

Пониженная ставка 0%. Условия для применения пониженных ставок

С 01.01.2024 года ставка 0% применяется к дивидендам, которые российская организация получила по акциям (долям) другой российской организации при перекрестном владении, если одновременно соблюдаются следующие условия ([пп. 1.5 п. 3 ст. 284](#) НК РФ):

организация, выплачивающая дивиденды, на день принятия решения об их выплате (выходе из организации или ее ликвидации) непрерывно в течение не менее 365 календарных дней владеет на праве собственности вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) организации, получающей дивиденды;

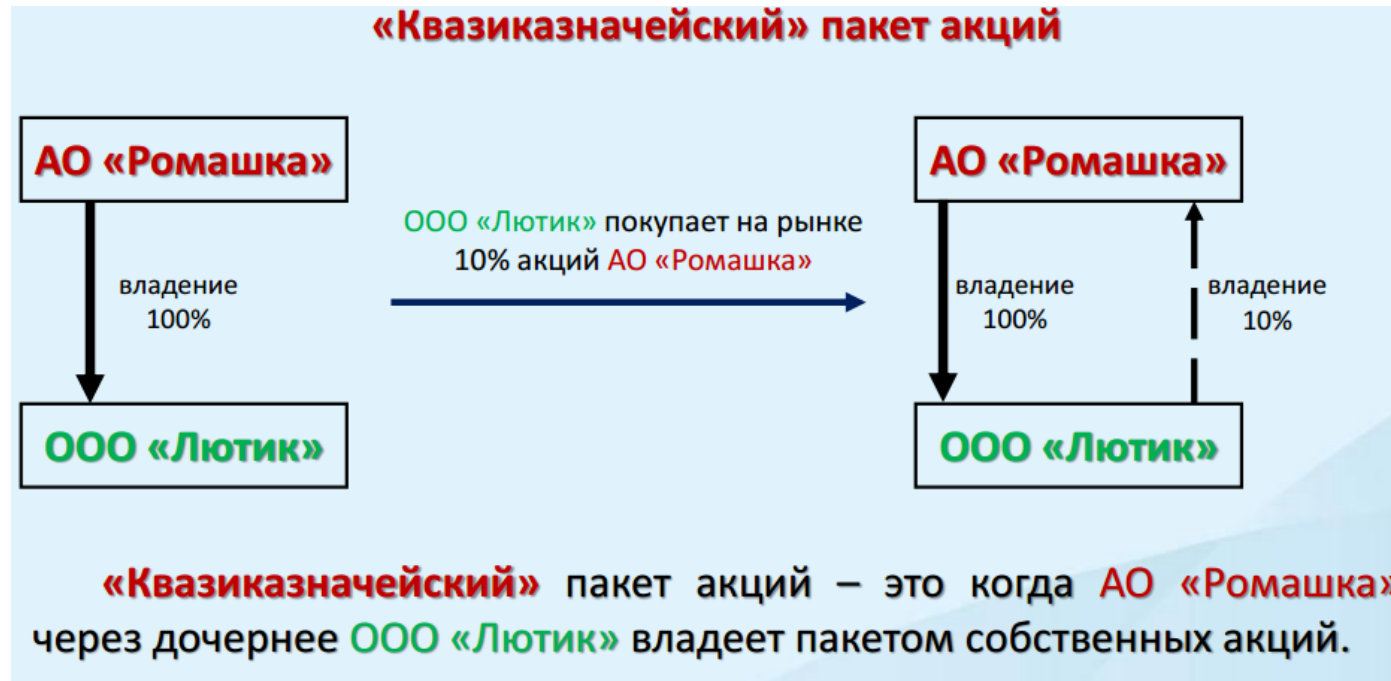
такой вклад (доля) составляет не менее 50%;

денежные средства в размере дивидендов по акциям (долям) выплачены получившей их организацией в адрес организации, выплатившей дивиденды, в течение 120 календарных дней, следующих за днем получения, в виде дивидендов и (или) имущества, имущественных прав безвозмездно на основании [пп. 11 п. 1 ст. 251](#) НК РФ.

Если соблюдены не все условия, то дивиденды будут облагаться по ставке [13%](#).



**Нулевая ставка налога по «квазиказначейским» дивидендам
(Федеральный закон от 27.11.2023 №539-ФЗ)**



**Нулевая ставка налога по «квазиказначейским» дивидендам
(Федеральный закон от 27.11.2023 №539-ФЗ)**



**Нулевая ставка налога по «квазиказначейским» дивидендам
(Федеральный закон от 27.11.2023 №539-ФЗ)**



Пониженная ставка 13% по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями, не указанными в пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ

Налоговая ставка 13%, согласно пп. 2 п. 3 ст. 284 НК РФ, применяется по доходам, **полученным** в виде дивидендов от российских и иностранных организаций **российскими организациями**, не указанными в пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ, а также по доходам в виде дивидендов, полученных по акциям, права на которые удостоверены депозитарными расписками.

В отношении названных доходов применяется **ставка 13%**

По доходам, полученным в виде дивидендов российскими организациями от российских и иностранных организаций

В соответствии со статьей 43 НК РФ дивидендом признается любой доход, полученный участником от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения, по принадлежащим участнику долям **пропорционально долям участников** в складочном капитале этой организации.

Поэтому, часть чистой прибыли общества, распределенная между его участниками **непропорционально их долям** в уставном капитале общества, не признается для целей налогообложения дивидендами.

Таким образом, для целей налогообложения указанные выплаты в части превышения суммы дивидендов, определенной с учетом положений п. 1 ст. 43 НК РФ, облагаются по ставке, установленной п. 1 ст. 284 НК РФ, **то есть по ставке 20%**.

Письмо ФНС России от 16.08.2012 N ЕД-4-3/13610@

По доходам, полученным в виде дивидендов иностранными организациями

Дивиденды, **полученные иностранной организацией** по акциям российских организаций, а также дивиденды от участия в капитале организации в иной форме облагаются налогом на прибыль **по ставке 15%**, что установлено в пп. 3 п. 3 ст. 284 НК РФ.

Определяя ставку налога на прибыль, необходимо учитывать, что если **международным договором Российской Федерации**, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены **иные правила и нормы**, чем предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то **применяются правила и нормы международных договоров** Российской Федерации.

Перечень соглашений и конвенции об избежании двойного налогообложения, действующих на 1 января 2013 г., приведен в Информационном письме Минфина России "Список международных договоров об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами, действующих по состоянию на 1 января 2013 года".

Например, п. 2 ст. 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан об избежании двойного налогообложения доходов и имущества от 2 марта 1994 г. определено, что налог, взимаемый с дивидендов, полученных узбекской организацией в Российской Федерации, **не должен превышать 10% валовой суммы дивидендов.**

Таким образом, налог с дивидендов в рассматриваемом случае должен взиматься **по ставке 10%**, установленной международным соглашением, а **не по ставке 15%**, установленной НК РФ.

По доходам, полученным в виде дивидендов иностранными организациями

Соглашения об избежании двойного налогообложения:

- Президент приостановил ряд положений 38 договоров - Указ Президента РФ от 08.08.2023 N 585

Указ вступил в силу 8 августа 2023 года.

- В документе есть соглашения и конвенции, например, с такими странами, как Кипр, Швейцария, Сингапур, Мальта.

По доходам, полученным в виде дивидендов иностранными организациями

**Приостановлены СОИДН с 38 странами
с 08.08.2023 года**

Австралия	Ирландия	Мальта	США
Австрия	Исландия	Н.Зеландия	Финляндия
Албания	Испания	Норвегия	Франция
Бельгия	Италия	Польша	Хорватия
Болгария	Канада	Португалия	Черногория
Великобритания	Кипр	Румыния	Чехия
Венгрия	Корея	Сингапур	Швейцария
Германия	Литва	Словакия	Швеция
Греция	Люксембург	Словения	Япония
Дания	Македония		

Налогообложение доходов иностранных организаций от выполнения работ оказания услуг взаимозависимому лицу на территории РФ (Федеральный закон от 27.11.2023 №539-ФЗ)

С 2024 года.

Доходы взаимозависимой иностранной организации от выполнения работ (оказания услуг) на территории РФ облагаются налогом у источника (пп.9.4 п.1 ст.309 НК РФ).

- «на территории РФ» = «**по покупателю**» (покупатель работ (услуг) – российская организация (пп.9.4 п.1 ст.309 НК РФ)),
- приоритет международных соглашений **сохраняется** (если по СОИДН доход в РФ не облагается, то налог не удерживается: письмо Минфина России от 11.03.2024 №03-08-05/21369),
- **Учитываем приостановления** действия отдельных статей СОИДН с недружественными странами (Указ Президента РФ от 08.08.2023 №585). Если контрагент из этой страны, то СОИДН **не применяется**.
- **СТАВКА 15%**

**Налогообложение доходов иностранных организаций от выполнения работ оказания услуг взаимозависимому лицу на территории РФ
(Федеральный закон от 27.11.2023 №539-ФЗ)**

С 01.01.2024 г. доходы взаимозависимых иностранных компаний от выполнения работ или оказания услуг облагаются у источника выплаты по ставке 15% (п.2 ст.6 Закона 539-ФЗ)

Новый пп. 9⁴ п. 1 ст. 309 НК РФ: *Облагаются у источника выплаты:*

- доходы, полученные иностранной организацией от выполнения работ (оказания услуг) на территории Российской Федерации взаимозависимому лицу, определяемому в соответствии со статьей 105¹ НК РФ.

В целях настоящего подпункта работы считаются выполненными (услуги считаются оказанными) на территории РФ, если покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории Российской Федерации. Место осуществления деятельности такого покупателя определяется по месту государственной регистрации организации (месту нахождения постоянного представительства, если работы выполнены (услуги оказаны) постоянному представительству).

Соответствующие уточнения внесены в абз.1 п.2 ст.309 НК РФ в список облагаемых «исключений».

Ставка 15 % - по доходам, указанным в пп. 9⁴ п. 1 ст. 309 НК РФ (новый пп.4 п.2 ст.284 НК РФ - Закон 539-ФЗ).

ВОПРОС:

*С 01.01.2024 доходы иностранной компании от оказания услуг (выполнения работ) российской **взаимозависимой** организации подлежат налогообложению по ставке 15% и налог удерживается у источника выплаты.*

*Правильно ли мы понимаем, что данная норма применяется к доходам тех иностранных компаний, в чьих государствах **приостановлены или отсутствуют** соглашения об избежании двойного налогообложения (СОИДН)?*

*Если местонахождением иностранной **взаимозависимой** организации является государство, с которым СОИДН **не приостановлено** (например, Белоруссия или Израиль), то при соблюдении условий ст. 312 НК РФ и представлении до выплаты дохода соответствующих подтверждений (резидентства, права на фактическое получение дохода) эти доходы **могут быть освобождены от н/о** (без удержания налога) или к ним будут применяться пониженные ставки. Верно ли это?*

ОТВЕТ:

Да, верно.

*В силу норм ст.7 НК РФ налогообложение доходов иностранных компаний, получаемых от источников в РФ, осуществляется **с учетом** положений соглашений РФ об избежании двойного налогообложения, заключенных с иностранными государствами (в случае наличия).*

(письмо Минфина России от 19.02.2024 №03-08-05/14424)

Отмена нулевой ставки по дивидендам при «сквозном» подходе

(Федеральный закон от 23.11.2020 №374-ФЗ)

Российские организации **не вправе применять нулевую налоговую ставку по дивидендам**, если такие организации имеют фактическое право на получение этих доходов и косвенно участвуют в российской организации, выплатившей дивиденды (завершен переходный период, предусмотренный ч.2 ст.8 374-ФЗ от 23.11.2020):



Норма о «прощении иностранных долгов по займам» на 2023 год

21.5) в виде сумм прекращенных в 2022 - 2023 годах обязательств:

по договору займа (кредита), заимодавцем (кредитором) по которому на 1 марта 2022 года является иностранная организация (иностраный гражданин), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностранным гражданином) либо иностранной организацией (иностранным гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившими право требования по такому договору займа (кредита) до 31 декабря 2023 года (в том числе процентов, учтенных в составе внереализационных расходов);

по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, заключенному после 1 марта 2022 года, продавцом по которому является иностранная организация (иностраный гражданин), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностранным гражданином) либо иностранной организацией (иностранным гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившими право требования по этому договору купли-продажи до 31 декабря 2023 года;

по оплате права требования по обязательствам, вытекающим из указанных в абзацах втором и третьем настоящего подпункта договоров, которое приобретено налогоплательщиком по договору уступки права требования, в случае принятия решения о прощении такого обязательства иностранной организацией (иностранным гражданином), заключившей (заключившим) договор уступки;

связанных с выплатой иностранному участнику общества с ограниченной ответственностью действительной стоимости доли при выходе в 2022 - 2023 годах из состава участников такого общества или в результате его исключения в 2022 - 2023 годах из состава участников такого общества в судебном порядке;

(пп. 21.5 в ред. Федерального закона от 31.07.2023 N 389-ФЗ распространяется на правоотношения возникших с 01.01.2023 года)

Продление на 2024 год не предусмотрено

С 31.08.2023 уточнен (пп.2.1 п.1 ст.268 НК РФ)

2.1) При реализации акций (долей участия), прощенные обязательства по оплате которых учитываются для целей налогообложения в соответствии с подпунктом 21.5 пункта 1 статьи 251 настоящего Кодекса, их стоимость признается равной нулю;

Таким образом:

При определении налоговой базы не учитываются, в частности:

- суммы прекращенных в 2022 - 2023 гг. обязательств по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, заключенному после 1 марта 2022 г., если продавцом является иностранная организация (иностраннй гражданин) и до 31 декабря 2023 г. принято решение о прощении долга.***

Это касается и обязательства по оплате права требования, вытекающего из договора.

При последующей реализации таких акций (долей) их стоимость признается равной нулю.

С 01.01.2023 уточнен (п. 1 ст. 257 НК РФ)

Если ОС, включенные в единый реестр российской радиоэлектронной продукции, относятся к сфере искусственного интеллекта, то при формировании их первоначальной стоимости разрешается учесть расходы с коэффициентом 1,5 (п. 1 ст. 257 НК РФ).

Этот коэффициент можно применить к ним при одновременном соблюдении следующих условий (Письмо Минфина России от 08.11.2022 N 03-03-06/1/108245):

*Объект ОС введен в эксплуатацию **в период с 01.01.2023**. На объекты, которые введены в эксплуатацию раньше, приведенное налоговое послабление не распространяется;*

*возможность применить указанный коэффициент **предусмотрена учетной политикой** для целей налогообложения на соответствующий год.*

С 01.01.2023 уточнен (п. 1 ст. 257 НК РФ)

Перечень российского высокотехнологичного оборудования, утвержденный Распоряжением Правительства РФ от 20.07.2023 N 1937-р (п. 1 ст. 257 НК РФ).

При этом есть условия:

для применения коэффициента 1,5 соответствующий объект должен значиться в указанном Перечне на дату его ввода в эксплуатацию.

Если он введен в эксплуатацию до включения в данный Перечень, условие не выполнено.

В частности, оно не выполнено по объектам ОС, **введенным в эксплуатацию до наступления 21 июля 2023 г.** - даты, с которой Перечень вступил в силу.

Это следует из Письма Минфина России от 08.08.2023 N 03-03-06/1/74309;

***Утвержден перечень высокотехнологического оборудования
для формирования первоначальной стоимости ОС с коэф. 1,5***

Распоряжение Правительства РФ от 20.07.2023 N 1937-р

<Об утверждении Перечня российского высокотехнологичного оборудования, в отношении которого при формировании первоначальной стоимости основного средства налогоплательщик вправе учитывать указанные расходы с применением коэффициента 1,5>

Начало действия документа - 21.07.2023.

В перечень вошли:

- Средства связи, которые выполняют функцию систем коммуникации либо систем управления и мониторинга;***
- Устройства охранной и пожарной сигнализации;***
- Лифты;***
- Холодильное и морозильное оборудование (кроме бытового)***

С 01.01.2025 уточнен (п. 1 ст. 257 НК РФ)

Увеличение с 1,5 до 2 повышающего коэффициента

к первоначальной стоимости:

*российских основных средств из реестра радиоэлектронной продукции, относящих к сфере **искусственного интеллекта**,*

*российских программ для ЭВМ и баз данных, относящихся к сфере **искусственного интеллекта**,*

*основных средств, включенных в перечень российского **высокотехнологического** оборудования,*

к расходам на НИОКР по перечню Правительства РФ.

единый реестр российской радиоэлектронной продукции – <https://gisp.gov.ru>

единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных – <https://reestr.digital.gov.ru>

Продление на 2025 - 2027 (2030) гг. льготы для ИТ-компаний

Налоговая ставка повышается с 0% до 5%.

льгота для организаций радиоэлектронной промышленности не продлевается.

С 2025 года нулевая ставка для них утрачивает силу.

С 31.08.2023 уточнен (п.3 ст.268 НК РФ)

Важно!

В случае реализации объекта ОС, первоначальная стоимость которого сформирована с применением по любому из указанных оснований коэффициента 1,5, убыток от реализации приравнивается к нулю ([п. 3 ст. 268](#) НК РФ).

Обновлена статья 283 НК РФ

В отчетные (налоговые) периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2026 года налоговая база по налогу за текущий отчетный (налоговый) период, исчисленная в соответствии со статьей 274 НК РФ (за исключением налоговой базы, к которой применяются налоговые ставки, установленные пунктами 1.2, 1.5, 1.5-1, 1.7, 1.8, 1.10, 1.14 статьи 284 и пунктами 6 и 7 статьи 288.1 НК РФ), не может быть уменьшена на сумму убытков, полученных в предыдущих налоговых периодах, более чем на 50 процентов.

«Ретроспективные» изменения 2024
Федеральный закон от 08.08.2024 г. № 259-ФЗ

Федеральный закон от 8 августа 2024 г. № 259-ФЗ

С 2024 года НЕ облагаются доходы (новый пп.21.7 п.1 ст.251 НК РФ распространяется с 01.01.2024)

в виде сумм прекращенных в 2024 и 2025 годах обязательств:

- по договору купли-продажи акций (долей) российских организаций, продавцом по которому является иностранная организация (иностраннй гражданин), в случае принятия решения о прощении долга такой иностранной организацией (иностраннм гражданином) либо иностранной организацией (иностраннм гражданином) или российской организацией (физическим лицом), получившими право требования по этому договору купли-продажи до 31 декабря 2025 года;
- связанных с выплатой иностранному участнику ООО действительной стоимости доли при выходе в 2022 - 2025 годах из состава участников такого общества или в результате его исключения в 2022 - 2025 годах из состава участников такого общества в судебном порядке

С 31.08.2023 г. уточнено (пп.2.1 п.1. ст.268 НК РФ):

"При реализации акций (долей участия), прощенные обязательства по оплате которых учитываются для целей налогообложения **в соответствии с подпунктом 21.5 пункта 1 статьи 251** настоящего Кодекса, **их стоимость признается равной нулю.**"»

Т.е. по прощенным в 2023 году.

Аналогичной нормы в отношении «прощенных» акций в 2024-2025 году пока нет!

Т.е. их стоимость можно будет учесть в расходах

Новый пп. 14.6 п.4 ст.271 НК РФ (дата получения дохода) распространяется **на правоотношения, возникшие с 1 января 2024 года (п.13 ст.19 259-ФЗ)**

Доходы в виде процентов, начисленных по долговым ценным бумагам, выпущенным в соответствии с законодательством иностранного государства, права на которые учитываются в реестре владельцев ценных бумаг, ведение которого осуществляют иностранные организации в соответствии с законодательством иностранного государства учитываются на дату поступления денежных средств.

С 2025 года повысили с 1,5 до 2 размер коэффициента, который используют при формировании первоначальной стоимости ряда высокотехнологичных ОС и НМА (ст. 257 НК в ред. п. 45 ст. 2 Закона № 176-ФЗ). Такой же коэффициент в размере 2 вместо 1,5 с 2025 года можно применять по расходам на выполнение отдельных НИОКР (ст. 262 НК в ред. п. 46 ст. 2 Закона № 176-ФЗ).

Использование повышающих коэффициентов осталось правом, а не обязанностью организации. Такое решение не обходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения

КАК ПРИМЕНЯТЬ ПОВЫШАЮЩИЕ КОЭФФИЦИЕНТЫ С 2025 ГОДА

Объект учета	Что изменилось	Особенности применения
ОС	С 2025 года коэффициент можно применять еще и к программно-аппаратным комплексам, включенным в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных (п. 1 ст. 257 НК в ред. п. 45 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)	Сейчас коэффициент применяют только к радиоэлектронной продукции с признаком ИИ и российскому высокотехнологическому оборудованию
НМА	С 2025 года ПО из единого реестра российских программ для ЭВМ и баз данных не обязано иметь пометку ИИ, чтобы к нему можно было применить коэффициент (п. 3 ст. 257 НК в ред. п. 45 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)	Новые правила распространили только на НМА, которые введены в эксплуатацию после 1 января 2025 года
НИОКР	Малые технологические компании вправе с 2025 года применять коэффициент к ряду НМА, включенных в госреестр, независимо от того, соответствуют ли НИОКР критериям Правительства (п. 9 ст. 262 НК в ред. п. 46 ст. 2 Закона № 176-ФЗ)	Речь идет о НИОКР, которые привели к созданию исключительных прав на изобретение, полезную модель или промышленный образец

Курсовые разницы

Обязательная продажа валютной выручки **отменена** для большинства фирм. Она введена на **срок до 30.04.2025** только для отдельных крупных экспортеров

(Постановление Правительства от 12.10.2023 N 1681)

Курсовые разницы

Иностранную валюту, дебиторскую и кредиторскую задолженность в валюте принимают к учету в рублях по курсу ЦБ, а на последнее число каждого месяца и на дату платежа пересчитывают по новому курсу. В результате возникают курсовые разницы (п. п. 3, 5, 7 ПБУ 3/2006).

По договорам с валютной оговоркой, предусматривающей расчеты в рублях, а цену в валюте или у. е., в бухгалтерском и налоговом учете курсовую разницу также считают на последнее число каждого месяца и на дату погашения задолженности.

Но рублевую стоимость задолженности определяют по курсу, установленному договором (п. 5 ПБУ 3/2006, ст. ст. 271, 272 НК РФ).

В бухучете курсовые разницы отражают на счете 91: положительные - как прочие доходы, отрицательные - как прочие расходы (п. 13 ПБУ 3/2006).

В налоговом учете положительную курсовую разницу признают внереализационным доходом, отрицательную - внереализационным расходом (ст. ст. 250, 265 НК РФ).

В 2023 - 2027 гг. в налоговом учете и отрицательные, и положительные курсовые разницы, возникшие при пересчете обязательств и требований на конец месяца, включают и в расходы, и в доходы только на дату погашения долга.

Разницы, возникшие при переоценке валюты, признают ежемесячно (ст. ст. 271, 272 НК РФ, Письмо Минфина от 23.06.2022 N 03-03-06/1/60032, п. п. 31, 32 ст. 2 Закона N 259-ФЗ).

Переоценка остатка на валютном счете

2 марта на валютный счет зачислена выручка 12 000 долл. США, курс ЦБ на 2 марта - 80 руб/долл., на 31 марта - 80,5 руб/долл.

Положительная курсовая разница на 31 марта 6 000 руб. (12 000 долл. x (80,5 руб/долл. - 80 руб/долл.)) - Д 52 - К 91.01.

В налоговом учете включаем ее во внереализационные доходы.

Курсовые разницы по договору в валюте у покупателя

Цена товара - 12 000 долл. США. Товар получен от иностранного поставщика 2 марта, оплачен 6 апреля. Курс ЦБ на 2 марта - 80 руб/долл., на 31 марта - 80,5 руб/долл., на 6 апреля - 81 руб/долл.

2 марта признаем кредиторскую задолженность 960 000 руб. (12 000 долл. x 80 руб/долл.).

31 марта переоцениваем кредиторскую задолженность, ее новая рублевая оценка - 966 000 руб. (12 000 долл. x 80,5 руб/долл.). Отрицательная курсовая разница - 6 000 руб. (966 000 руб. - 960 000 руб.). В бухучете включаем ее в расходы, **а в налоговом учете признание расхода откладываем до погашения задолженности.**

6 апреля продавцу перечисляем 12 000 долл. США, рублевая оценка - 972 000 руб. (12 000 долл. x 81 руб/долл.). Отрицательная курсовая разница на 6 апреля - 6 000 руб. (972 000 руб. - 966 000 руб.). В бухучете включаем ее в расходы, **а в налоговом учете признаем в расходах все накопившиеся отрицательные курсовые разницы 12 000 руб.** (6 000 руб. + 6 000 руб.).

Курсовые разницы по договору в валюте у продавца

Цена товара - 12 000 долл. США. Товар отгружен иностранному покупателю 2 марта, оплачен 6 апреля. Курс ЦБ на 2 марта - 80 руб/долл., на 31 марта - 80,5 руб/долл., на 6 апреля - 81 руб/долл.

2 марта признаем выручку и дебиторскую задолженность 960 000 руб. (12 000 долл. x 80 руб/долл.).

31 марта переоцениваем дебиторскую задолженность, ее новая рублевая оценка - 966 000 руб. (12 000 долл. x 80,5 руб/долл.). Положительная курсовая разница - 6 000 руб. (966 000 руб. - 960 000 руб.). В бухучете признаем доход, **а в налоговом учете признание дохода откладываем до погашения задолженности.**

6 апреля поступили 12 000 долл. США, рублевая оценка - 972 000 руб. (12 000 долл. x 81 руб/долл.). Положительная курсовая разница на 6 апреля - 6 000 руб. (972 000 руб. - 966 000 руб.). Эту сумму признаем доходом в бухучете, **а в налоговом учете включаем в доходы все накопившиеся положительные курсовые разницы 12 000 руб.** (6 000 руб. + 6 000 руб.).

Авансы

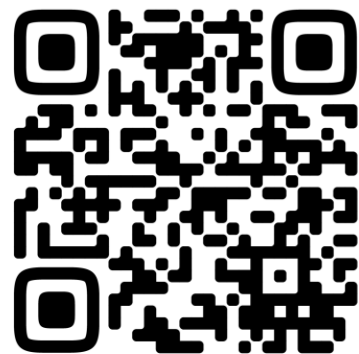
Полученные и выданные авансы в валюте или у. е. не переоценивают, поэтому курсовой разницы по ним не возникает.

При возврате аванса и продавец, и покупатель пересчитывают задолженность на дату возврата и признают курсовую разницу (п. 9 ПБУ 3/2006, ст. 316 НК РФ, Письма Минфина от 13.12.2022 N 03-03-06/1/121917, от 28.12.2016 N 07-04-09/78875).

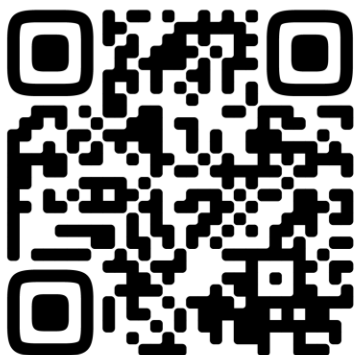
При расчете НДС по договору в иностранной валюте выручку надо пересчитать в рубли и на дату получения аванса, и на дату отгрузки. Поэтому *НДС, начисленный при отгрузке, и принятый к вычету НДС с аванса могут отличаться.*

При расчете НДС по договору в у. е. с оплатой в рублях налоговая база при отгрузке предоплаченного товара признается равной авансу, и разниц не возникает (ст. 153 НК РФ, п. 5 Протокола ЕАЭС, Письма Минфина от 12.05.2021 N 03-07-08/36033, от 23.12.2015 N 03-07-11/75467).


Разницы из-за расхождения курса ЦБ с реальным курсом покупки и продажи валюты в бухгалтерском учете включите в прочие расходы или доходы, в налоговом - во внереализационные (п. 13 ПБУ 3/2006, ст. ст. 250, 265 НК РФ).



Узнайте больше о
сервисе «1С-Отчетность»



Оставьте заявку на
подключение 1С-Отчетности

 **+7 (831) 202-15-15**

 **aprsoft.ru**

 **aprsoft@aprilnn.ru**



 **По всем вопросам обращайтесь**
к специалистам IC:Апрель Софт